Η ΑΝΑΛΥΤΙΚΗ, ΤΗΣ ΕΚΜΕΤΑΛΛΕΥΣΕΩΣ, ΛΟΓΙΣΤΙΚΗ.

Γ. ΗΛΙΟΠΟΥΛΟΣ
ΑΘΗΝΑ, ΙΑΝ.2009.

ΑΝΑΛΥΤΙΚΗ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗ ΕΚΜΕΤΑΛΛΕΥΣΕΩΣ

(Λογιστική του κόστους και των αναλυτικών αποτελεσμάτων)

1. <u>ΑΡΧΕΣ ΛΟΓΙΣΜΟΥ ΤΟΥ ΚΟΣΤΟΥΣ</u>

α) **Κόστος** είναι η διάθεση ή επένδυση αγοραστικής δύναμης για την απόκτηση υλικών ή άυλων αγαθών και υπηρεσιών με σκοπό τη χρησιμοποίησή τους για την πραγματοποίηση εσόδων απο πωλήσεις ή την κάλυψη κοινωνικών αναγκών.

β) **Κατηγορίες κόστους** είναι το «κόστος τρέχουσας μορφής» και «το κόστος πάγιας μορφής».

γ) **Έξοδο** είναι το κόστος που βαρύνει τα έσοδα της χρήσεως (=εξαφανιζόμενο κόστος).

δ) **Δαπάνη** είναι η διαδικασία ή ενέργεια πραγματοποιήσεως του κόστους ή του εξόδου.

ε) **Έσοδο** είναι η χρηματική έκφραση της αγοραστικής δύναμης που αποκτάται,άμεσα ή έμμεσα,απο τη δραστηριότητα της οικονομικής μονάδας και ειδικότερα απο την πώληση ή εκμετάλλευση αγαθών,υπηρεσιών και δικαιωμάτων.

στ) **Βασικές κατηγορίες κόστους-εξόδων:**

i) <u>Οργανικό κόστος-έξοδο</u> είναι εκείνο που αναφέρεται στην ομαλή εκμετάλλευση της χρήσης και σχετίζεται με τα οργανικά έσοδα για *τον* προσδιορισμό του οργανικού απ[οτελέσματος εκμετάλλευσης της οικονομικής μονάδας.

ii) <u>Ανόργανο κόστος-έξοδο</u> είναι εκείνο που δεν αναφέρεται στην ομαλή εκμετάλλευση της χρήσης και δεν σχετίζεται με τα οργανικά έσοδα για τον προσδιορισμό του οργανικού αποτελέσμα*τος* εκμετάλλευσης (=τυχαίο και ευκαιριακό κόστος).

2. <u>ΛΕΙΤΟΥΡΓΙΚΟ ΚΟΣΤΟΣ</u>

Λειτουργικό κόστος ή κόστος κατα προορισμό είναι το ομαδοποιημένο κατ'είδος κόστος που πραγματοποιείται στις διάφορες λειτουργίες ή δραστηριότητες (=λειτουργικές υποδιαιρέσεις) της οικονομικής μονάδας. Το λειτουργικό κόστος σχηματίζεται απο στοιχεία διαφορετικής φύσης που έχουν τον ίδιο σκοπό.

α) **Λειτουργική υποδιαίρεση** είναι εκείνη που αναλύεται σε άλλες μερικότερες.Οι βασικές λειτουργικές υποδιαιρέσεις όλων των οικονομικών μονάδων,είτε παραγωγικών είτε παροχής υπηρεσιών είναι οι ακόλουθες:

i) ΠΑΡΑΓΩΓΗ

ii) ΔΙΟΙΚΗΣΗ

iii) ΕΡΕΥΝΑ-ΑΝΑΠΤΥΞΗ

iv) ΔΙΑΘΕΣΗ-ΠΩΛΗΣΕΙΣ

v) ΧΡΗΜΑΤΟΟΙΚΟΝΟΜΙΚΑ

β) **Τελική λειτουργική υποδιαίρεση** είναι εκείνη που δεν αναλύεται σε άλλες υπολειτουργίες όπως π.χ. συγκεκριμένα τμήματα παραγωγής, συγκεκριμένα τμήματα ερευνών, συγκεκριμένα τμήματα πωλήσεως, *κ.λ.π.*

γ) **Συστατικά στοιχεία του κόστους** είναι οι αποδοχές και αμοιβές του έμμισθου και ημερομίσθιου προσωπικού,οι πάσης φύσεως αμοιβές Τρίτων (=εργολάβοι,δικηγόροι,σύμβουλοι,κ.λ.π.),οι λειτουργικοί φόροι και τέλη,οι δαπάνες για παροχές Τρίτων (=τηλεφωνία,ύδρευση,ενοίκια, ηλεκτρική ενέργεια,κ.λ.π.),τα διάφορα γενικά λειτουργικά έξοδα (=ταξίδια,μεταφορικά,συνέδρια,κ.λ.π.),οι τόκοι-έξοδα των δανείων και πιστώσεων,οι αποσβέσεις των στοιχείων του Παγίου Ενεργητικού και ΟΙ ΑΝΑΛΩΣΕΙΣ ΠΡΩΤΩΝ ΚΑΙ ΒΟΗΘΗΤΙΚΩΝ ΥΛΙΚΩΝ.

3. <u>ΒΑΣΙΚΕΣ ΔΙΑΚΡΙΣΕΙΣ ΚΟΣΤΟΥΣ</u>

Οι βασικές διακρίσεις του κόστους είναι οι ακόλουθες:

α) **Κόστος πραγματικό (=ιστορικό)** είναι εκείνο που σχηματίζεται απο στοιχεία ομαλά και πραγματικά.Δηλαδή είναι απαλλαγμένο απο υπολογιστικά έξοδα (=τόκοι <u>ιδίων</u> κεφαλαίων,αμοιβή επιχειρηματία, κ.λ.π.) και στη διαμόρφωσή του δεν συμμετέχουν έξοδα με ανώμαλο χαρακτήρα (=υπολειτουργία τμήματος,υπερβολικές φύρες υλικών, *κ.λ.π.*).

β) **Κόστος προκαθορισμένο** είναι εκείνο που υπολογίζεται πρίν πραγματοποιηθεί με διάφορες τεχνικές,μεθόδους και διαδικασίες,γενικά παραδεκτές απο τη Λογιστική επιστήμη.Οι βασικές κατηγορίες του προκαθορισμένου κόστους είναι οι ακόλουθες:

i) Προϋπολογιστικό κόστος = είναι εκείνο που καταρτίζεται πρίν πραγματοποιηθεί η παραγωγή ή η παροχή υπηρεσίας με βάση τα δεδομένα του παρελθόντος και τις συνθήκες που προβλέπεται να επικρατήσουν κατα τη χρονική στιγμή της υπόψη παραγωγικής διαδικασίας ή παροχής υπηρεσίας.

ii) Πρότυπο κόστος = είναι εκείνο που καταρτίζεται και προσδιορίζεται με βάση τους ακόλουθους κανόνες:

- Ακριβείς μετρήσεις των ποσοτήτων των υλικών που αναλώνονται.

- Ακριβείς μετρήσεις του χρόνου άμεσης εργασίας που απαιτείται.

- Ακριβείς μετρήσεις των λοιπών βασικών στοιχείων κόστους που απαιτούνται (=ηλεκτρική ενέργεια,νερό,έμμεσα υλικά παραγωγής,κ.λ.π.).

- Ακριβείς υπολογισμοί των τιμών μονάδας όλων των υλικών,των εργατοωρών,βαθμού απασχόλησης,κ.λ.π.

γ) **Κόστος ειδικό για επιχειρηματικές αποφάσεις** είναι βασικά εκείνο που προκύπτει απο την αποτίμηση των στοιχείων των πραγματικών ποσοτικών αναλώσεων ή των υπηρεσιών που χρησιμοποιούνται για την παραγωγή ενός προϊόντος ή την παροχή μιας υπηρεσίας,ΣΤΙΣ ΤΡΕΧΟΥΣΕΣ ΤΙΜΕΣ ΑΓΟΡΑΣ (=γνωστό και ως κόστος αντικαταστάσεως).

4. <u>ΑΜΕΣΟΤΗΤΑ ΚΑΙ ΜΕΤΑΒΛΗΤΟΤΗΤΑ ΤΟΥ ΚΟΣΤΟΥΣ</u>

α) **Κόστος άμεσο** είναι εκείνο που σχηματίζεται απο στοιχεία που επιβαρύνουν ολοκληρωτικά και χωρίς μερισμό το τελικά παραγόμενο προϊόν ή τη μονάδα παροχής υπηρεσίας.

β) **Κόστος έμμεσο** είναι εκείνο που πραγματοποιείται ταυτόχρονα για περισσότερα απο ένα διαφορετικά τελικά παραγόμενα προϊόντα ή μονάδες παροχής υπηρεσιών,είτε επειδή ο διαχωρισμός δεν είναι εύκολος,είτε επειδή δεν κρίνεται αρχικά οικονομικά ωφέλιμος (=αμοιβές δικηγόρων,λογιστών,διμοτικοί φόροι,διάφοροι φόροι της οικονομικής μονάδας,κ.λ.π.). Σημειώνεται οτι το έμμεσο κόστος επιβαρύνει τελικώς τα προϊόντα ή υπηρεσίες,με κατάλληλα κρητίρια των οποίων η ανάπτυξη ακολουθεί σ'επόμενες παραγράφους.

γ) **Κόστος σταθερό** είναι εκείνο που δεν επηρεάζεται απο τις μεταβολές του επιπέδου δραστηριότητας της οικονομικής μονάδας στην οποία αναφέρεται (=δαπάνη αποσβέσεων,ενοικίου,τόκοι,κ.λ.π.)

δ) **Κόστος μεταβλητό** είναι εκείνο που επηρεάζεται απο τις μεταβολές του επιπέδου δραστηριότητας της οικονομικής μονάδας στην οποία αναφέρεται (=ημερομίσθια,αξία ηλεκτρικού ρεύματος,κόστος ανάλωσης πρώτων και βοηθητικών υλών,κ.λ.π.).

ε) **Κόστος μεταβλητό αύξον** είναι εκείνο που μεταβάλλεται με ρυθμό μεγαλύτερο απο το ρυθμό μεταβολής του επιπέδου δραστηριότητας της οικονομικής μονάδας.

στ) **Κόστος μεταβλητό φθίνον** είναι εκείνο που μεταβάλλεται με ρυθμό μικρότερο απο το ρυθμό μεταβολής του επιπέδου δραστηριότητας της οικονομικής μονάδας.

ζ) **Κόστος μεταβλητό αναλογικό** είναι εκείνο που μεταβάλλεται με ρυθμό αναλογικό με το ρυθμό μεταβολής του επιπέδου δραστηριότητας της οικονομικής μονάδας.

η) **Κόστος οριακό** είναι εκείνο που χρειάζεται για ν'αυξηθεί η παραγωγή ή η απασχόληση κατα μία μονάδα ή εκείνο που εξοικονομείται απο τη μείωση της παραγωγής ή της απασχόλησης κατα μία μονάδα.

θ) **Κόστος διαφορικό** είναι εκείνο που χρειάζεται για ν'αυξηθεί η παραγωγή ή η απασχόληση <u>κατα ορισμένη ποσότητα ή αντίστοιχα να μειωθεί.</u>

ι) **Κόστος αγορανομικό** είναι εκείνη η μορφή του κόστους το οποίο διαμορφώνεται με βάση τις ισχύουσες αγορανομικές διατάξεις.

5. <u>ΚΟΣΤΟΛΟΓΙΚΗ ΔΙΑΡΘΡΩΣΗ ΤΗΣ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΗΣ ΜΟΝΑΔΑΣ</u>

Κοστολογική διάρθρωση-οργάνωση είναι το σύστημα με το οποίο καθορίζονται τα ακόλουθα:

i) Οι κοστολογικές υποδιαιρέσεις της οικονομικής μονάδας και η οργανωτική τους διάρθρωση,που εξασφαλίζουν τις κοστολογικές πληροφορίες.

ii) Η διαδικασία λογιστικής παρακολούθησης των κοστολογικών στοιχείων,έτσι ώστε να εξασφαλίζεται ακρίβεια,εγκαιρότητα και ταχύτητα στον προσδιορισμό του κόστους.

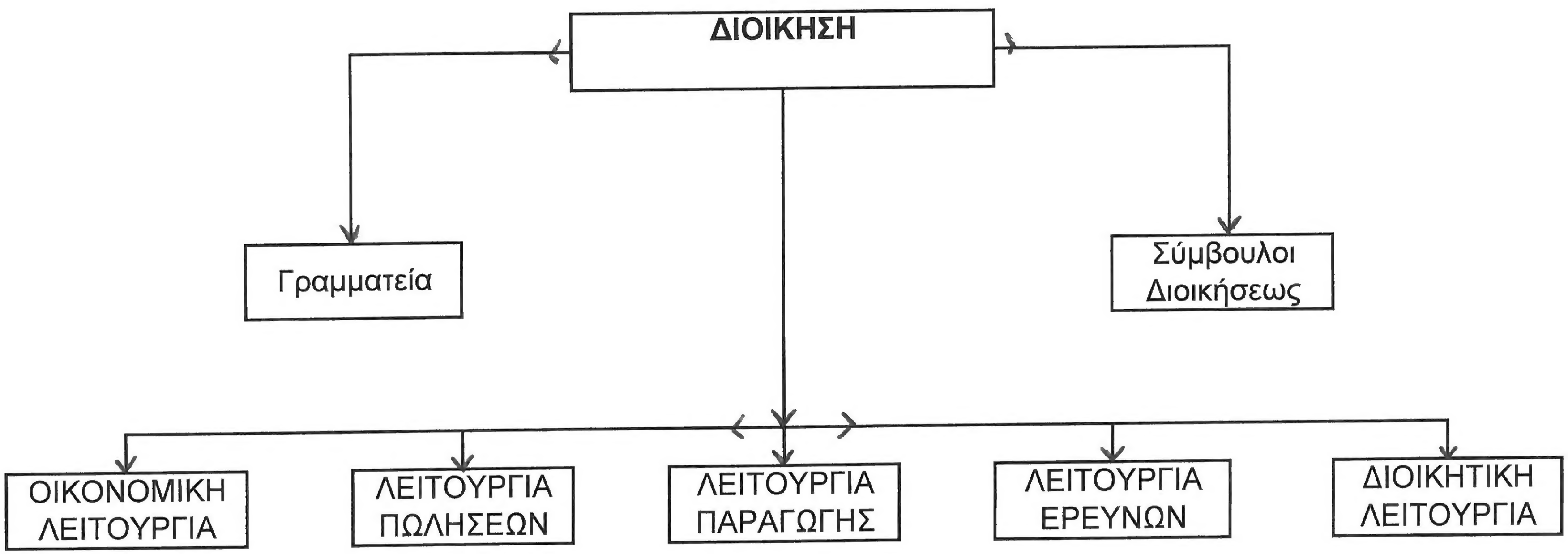
iii) Τα κατάλληλα έντυπα κι ο μηχανισμός συμπλήρωσής των,έτσι ώστε να επιτυγχάνεται με ταχύτητα κι ακρίβεια η σύλληψη της ροής των πρωτογενών ποσοτικών κοστολογικών μεγεθών.

iv) Τα κριτήρια κατανομής του έμμεσου κόστους στα τελικώς παραγόμενα προϊόντα ή τίς παρεχόμενες υπηρεσίες.

⇨ Σημειώνεται οτι οι βασικές λειτουργικές υποδιαιρέσεις αποτελούν τα πρωταρχικά κέντρα κόστους,στα οποία κατανέμεται το σύνολο των οργανικών εξόδων κατ'είδος για το σχηματισμό του λειτουργικού κόστους της οικονομικής μονάδας. Οι υπολειτουργίες στις οποίες αναλύονται οι λειτουργίες της οικονομικής μονάδας,αποτελούν τον οδηγό της κοστολογικής οργάνωσης αντίστοιχων κέντρων κόστους. (η έννοια και η σημασία του κέντρου κόστους ακολουθεί στη συνέχεια).

Παρατίθεται σχεδιάγραμμα λειτουργικής διάρθρωσης μεγάλης οικονομικής μονάδας.

ΛΕΙΤΟΥΡΓΙΚΗ ΔΙΑΡΘΡΩΣΗ ΜΕΓΑΛΗΣ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΗΣ ΜΟΝΑΔΑΣ



α) **Κέντρα ή θέσεις κόστους** είναι οι μικρότερες μονάδες δραστηριότηταςή περιοχές ευθύνης,για τις οποίες πραγματοποιείται λογιστική συγκέντρωση του κόστους με σκοπό τη μέτρηση της αποτελεσματικότητάς των.

Τα βασικά κριτήρια της δημιουργίας των λειτουργικών υποδιαιρέσεων ή κέντρων ή θέσεων κόστους είναι τα ακόλουθα:

i) Αυτοτέλεια χώρου.

ii) Τεχνολογική (κατα το δυνατόν)ανεξάρτητη διάκριση (=διαφορά παραγωγικών σταδίων ή φάσεων παροχής υπηρεσίας).

iii) Έλεγχος κόστους που να συνδέεται με τον έλεγχο των υπευθύνων της διοικητικής εξουσιάς.

iv) Κέντρα επένδυσης ή κέντρα κέρδους,όταν η διοίκηση της οικονομικής *μον*άδας επιδιώκει τη μέτρηση ή τον έλεγχο της αποτελεσματικότητας ενός συγκεκριμένου κέντρου.

β) **Χαρακτηρισμός των θέσεων κόστους.**

Όλες οι θέσεις κόστους σε μια οικονομική μονάδα είτε βιμηχανική,εμπορική,μικτή είτε παροχής υπηρεσίας διασκρίνονται σε τρείς *βα*σικές κατηγορίες:

i) <u>ΑΜΕΣΕΣ ΘΕΣΕΙΣ ΚΟΣΤΟΥΣ</u> είναι εκείνες όπου παράγεται τελικώς το προϊόν ή η μονάδα παροχής υπηρεσίας και που κατά κανόνα απορροφούν το μεγαλύτερο μέρος του λειτουργικού κόστους.

ii) <u>ΗΜΙΑΜΕΣΕΣ Ή ΒΟΗΘΗΤΙΚΕΣ ΘΕΣΕΙΣ ΚΟΣΤΟΥΣ</u> είναι εκείνες που έχουν σαν προορισμό να προετοιμάσουν το παραγωγικό έργο των άμεσων θέσεων κόστους.

iii) <u>ΕΜΜΕΣΕΣ ΘΕΣΕΙΣ ΚΟΣΤΟΥΣ</u> είναι εκείνες που σαν προορισμό έχουν αφενός τη χάραξη της στρατηγικής για τη παραγωγή των προϊόντων ή των μονάδων παροχής υπηρεσίας και αφετέρου τη *συνολ*ική διοίκηση του έργου και γενικότερα τη διοίκηση όλης της οικονομικής μονάδας.

γ) **Βοηθητικές θέσεις ή κέντρα κόστους** είναι τα κέντρα που έχουν σαν σκοπό-προορισμό την εξυπηρέτηση των αναγκών των κύριων κέντρων κόστους (π.χ.η παραγωγή ατμού σε ένα εργοστάσιο, το ακτινολογικό κέντρο σε ένα νοσοκομείο πριν τη χειρουργική επέμβαση κτλ.).

δ) **Τελικός φορέας κόστους ή φορέας κόστους** είναι το προϊόν ή η υπηρεσία που παράγεται στις βασικές θέσεις κόστους και προορίζεται να διατεθεί ή θα ήταν δυνατό να διατεθεί στη μορφή που έχει παραχθεί.

ε) **Ενδιάμεσοι φορείς κόστους** είναι τα προϊόντα ή οι υπηρεσίες που παράγονται σε διάφορες φάσεις,τα οποία όμως δεν είναι δυνατόν να διατεθούν στην κατανάλωση με τη μορφή που έχουν μέχρι τη στιγμή εκείνη σε αυτές τις φάσεις παραγωγής.

στ) **Μονάδες έργου** είναι εκείνες που χρησιμοποιούνται για τη μέτρηση της παραγωγής ή της παροχής υπηρεσίας ενός τμήματος ή ενός κέντρου κόστους.Οι μονάδες έργου εκφράζονται σε φυσικές ή νομισματικές μονάδες (=χιλιόγραμμα,τεμάχια συγκεκριμένου τύπου,ακτινολογική εξέταση,ευρώ *κτλ.*)

6) ΛΟΓΙΣΜΟΣ ΤΟΥ ΕΜΜΕΣΟΥ ΚΟΣΤΟΥΣ ΣΤΟΥΣ ΦΟΡΕΙΣ ΚΟΣΤΟΥΣ

Ο λογισμός του έμμεσου κόστους στα τελικώς παραγόμενα προϊόντα ή παρεχόμενες υπηρεσίες γίνεται με διάφορα κριτήρια (=**κλείδες μερισμού**) κυριότερα των οποίων είναι τα ακόλ*ουθα*:

i) Οι εκφραζόμενες σε φυσικές ή νομισματικές μονάδες <μονάδες έργου>

ii) Το πλήθος της καταναλισκόμενης ηλεκτρικής ενέργειας στις αντοίστιχες μονάδες μέτρησής της.

iii) Το πλήθος των ωρών απασχόλησης.

iv) Ο αριθμός των τετραγωνικών μέτρων κατάληψης κάθε κύριας ή *βοη*θητικής θέσης κόστους.

v) Το κόστος των αποσβέσεων κάθε θέσης κόστους.

vi) Η χρονοκατάληψη κυκλωμάτων ροής κτλ.

Σημειώνεται ότι η παραπάνω διαδικασία επιτυγχάνεται με τη χρήση κατάλληλων εντύπων με την ονομασία <έντυπα κλειδών μερισμού> των οποίων η εμφάνιση *ακο*λουθεί στα επόμενα.

7) Η ΛΟΓΙΣΤΙΚΗ ΔΙΑΔΙΚΑΣΙΑ ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΣΜΟΥ ΤΟΥ ΚΟΣΤΟΥΣ

α) Το κόστος στην πρωταρχική του κατάσταση,ενώ γεννιέται κατά προορισμό,εμφανίζεται πάντοτε με τη μορφή του είδους.Έτσι επιτρέπεται η παρακολούθηση του κόστους μέχρι την εξαφάνισή του και με ορισμένες προϋποθέσεις επιτυγχάνεται η κατάρτηση του λογαριασμού γενικής εκμετάλλευσης με λογιστικές εγγραφές.

β) Τα στοιχεία του κόστους με κριτήριο τη φύση τους κατατάσσονται σε κατηγορίες που παρακολουθούνται σε ιδιαίτερους λογαριασμούς της ομά*δας* 6 (έξοδα κατ'είδος) και της ομάδας 2 (υλικά).

γ) Κάθε στοιχείο του κόστους,είτε πρόκειται για έξοδο της ομάδας 6,είτε πρόκειται για υλικό της ομάδας 2,καταχωρείται πρωταρχικά στον οικείο λογαριασμό των ομάδων αυτών,αρκεί να είναι οριστικό και βέβαιο.

ΣΧΗΜΑΤΙΚΗ ΑΝΑΛΥΣΗ ΤΟΥ ΟΛΙΚΟΥ ΚΟΣΤΟΥΣ ΣΕ ΑΜΕΣΟ ΚΑΙ ΕΜΜΕΣΟ

Κόστος ολικό (άμεσο και έμμεσο)

Κόστος άμεσο		Κόστος έμμεσο	
Μεταβλητό	Σταθερό	Μετα-βλη-τό	Σταθερό

Κόστος άμεσο ολικό

Μεταβλητό	Σταθερό

Κόστος άμεσο μεταβλητό

Μεταβλητό

δ) Μετά την ολοκλήρωση της διαδικασίας του λογιστικού προσδιορισμού του κατ'είδος κόστους και αφού προηγηθούν οι αναγκαίες λογιστικές συμφωνίες των λογαρισμών του γενικού καθολικού,αυτό κατανέμεται στα κέντρα κόστους της οικονομικής μονάδας.Η κατανομή αυτή γίνεται με τη βοήθεια φύλλων μερισμού που καταρτίζονται για το σκοπο αυτό.Τα φύλλα μερισμού καταρτίζονται κυρίως για την κατανομή των κατ'είδος εξόδων των λογαριασμών της ομάδας 6,χωρίς να αποκλείεται όμως και η κατάρτηση φύλλων μερισμόυ για την κατανομή του κόστους υλικών της ομάδας 2.

ε) Το κόστος που συγκεντρώνεται στα φύλλα μερισμού,ένα μέρος αυτού συνδέεται άμεσα με συγκεκριμένα κέντρα κόστους για τα οποία πραγματοποιείται ολοκληρωτικά.Ένα άλλο μέρος αυτού αφορά περισσότερα κέντρα,διαχωρίζεται όμως με ακρίβεια κατα κέντρο με τη βοήθεια των κλειδών μερισμού.

στ) Το λογιστικά διαμορφωμένο λειτουργικό κόστος καταλογίζεται στους τελικούς φορείς που είναι τα προϊόντα που παράγονται (ενδιάμεσα ή τελικά,οι παρεχόμενες υπηρεσίες,τα εμπορεύματα που πωλούνται και τα μικτά αναλυτικά αποτελέσματα εκμεταλλεύσεως (=κόστος διοίκησης,διάθεσης,έρευνας και χρηματοοικονομικά)

ζ) Ο λογιστικός προσδιορισμός του κόστους κατά φορέα ευθύνης προβλέπεται από το σχέδιο κοστολογικής οργάνωσης και συνδιάζεται με συγκεκριμένα υπεύθυνα πρόσωπα,τα οποία περιβάλλονται με τις αναγκαίες αρμοδιότητες και εξουσίες σχετικά με το κόστος που πραγματοποιείται σ'αυτά.Κατά συνέπεια τα ίδια πρόσωπα γίνονται φορείς ευθύνης για το κόστος που πραγματοποιείται στη περιοχή της αρμοδιότητάς τους.

η) Ο λογιστικός προσδιορισμός του κόστους κατά κέντρο κέρδους αποβλέπει στον έλεγχο των υπεύθυνων φορέων.Οι υπεύθυνοι φορείς που είναι επικεφαλής των κέντρων κέρδους ελέγχονται για το έσοδο και το κόστος του συγκεκριμένου κέντρου.Τα κέντρα κ΄έρδους σε κάποιες περιπτώσεις,εκτός από πραγματικά μπορεί να είναι και ιδεατά.Πραγματικό κέντρο κέρδους είναι εκείνο στο οποίο το αποτέλεσμα (κέρδος ή ζημία) που προσδιορίζεται, προκύπτει απο τη σύγκριση πραγματικών εσόδων από πωλήσεις και πραγματικού κόστους.Ιδεατά κέντρα κόστους είναι εκείνα στα οποία το αποτέλεσμα προσδιορίζεται από τη σύγκριση πραγματικού κόστους με υπολογιστικά ή υποθετικά έσοδα.

θ) Τα κέντρα κέρδους,κατά κανόνα αποτελούν ευρύτερες περιοχές αρμοδιότητας και ευθύνης από τα κέντρα κόστους.Έτσι απομεγιστοποιεί-ται η μεγάλη μονάδα (εργοστάσιο,νοσοκομείο κλπ.) σε μικρότερες ενότητες ή κλάδους με αποτέλεσμα να διευκολείνεται η διοίκηση στη παρακολούθηση της οικονομικής μονάδας.Σημειώνεται ότι το κόστος των κέντρων κέρδους παρακολουθείται στο ίδιο κύκλωμα αναλυτικής λογιστικής εκμεταλλεύσεως,στο οποίο παρακολουθούνται και οι λοιπές κατηγορίες κόστους.

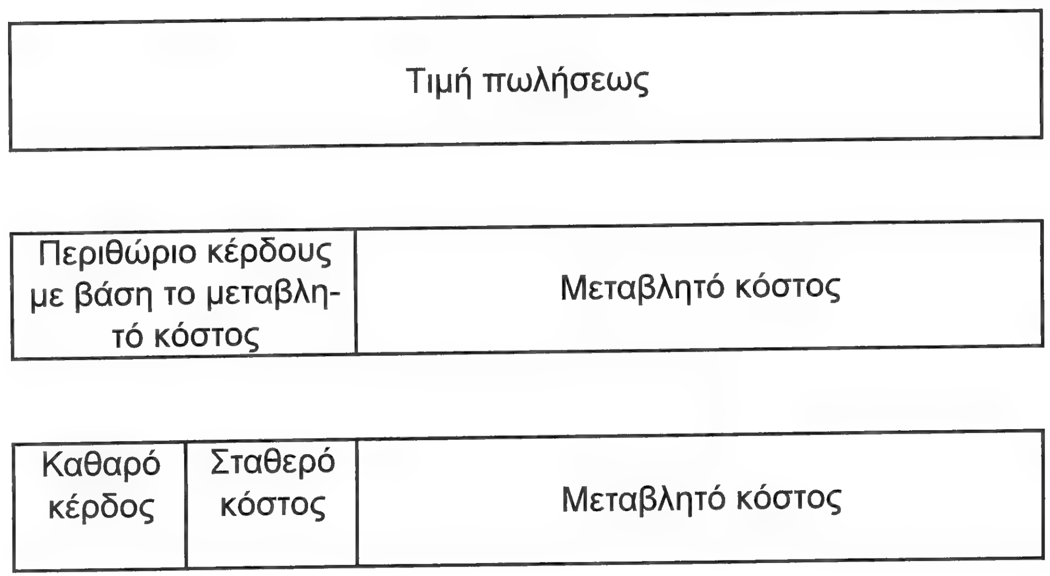
8) <u>ΕΣΩΛΟΓΙΣΤΙΚΗ ΚΑΙ ΕΞΩΛΟΓΙΣΤΙΚΗ ΚΟΣΤΟΛΟΓΙΣΗ</u>

Κοστολόγηση είναι η διαδικασία που ακολουθείται για τον προσδιορισμο του κόστους ενός αγαθού,μιας υπηρεσίας,μιας δραστηριότητας ή μιας λειτουργίας.Η κοστολόγηση, σαν διαδικασία προσδιορισμού του κόστους,αναφέρεται στα αγαθά και στις υπηρεσίες που αγοράζονται,παράγονται και πωλούνται στη λειτουργία οποιασδήποτε οργανωτικής υποδιαίρεσης της οικονομικής μονάδας.Η κοστολόγηση παρουσιάζεται με δυο βασικά ξεχωριστές μεταξύ τους μορφές:

α) **Η εσωλογιστική κοστολόγηση,** κατά την οποία το κόστος των τελικών φορέων και υπηρεσιών προσδιορίζεται από στοιχεία που βρίσκονται καταχωρημένα στους οικείους λογαριασμούς των κέντρων κόστους που συμβάλλουν στην ολοκλήρωση της παραγωγής των προϊόντων ή των υπηρεσιών.Η εσωλογιστική κοστολόγηση προϋποθέτει και στηρίζεται στη λογιστικοποίηση των κοστολογικών στοιχείων για το σχηματισμό αρχικά του λειτουργικού κόστους και στη συνέχεια του κόστους των τελικών φορέων και υπηρεσιών.

β) **Η εξωλογιστική κοστολόγηση,**κατά την οποία το λειτουργικό κόστος δε σχηματίζεται με λογιστικές εγγραφές.Στη μορφή αυτή κοστολόγησης,το λειτουργικό κόστος δεν καταλογίζεται στους τελικούς φορείς με βάση τα κα*τα* περίπτωση ορθά επιστημονικά κριτήρια αλλά με βάση εμπειρικά και στατιστικά δεδομένα.Σημειώνεται,τέλος,οτι και η αποτίμηση των τελικών αποθεμάτων στηρίζεται αποκλειστικά σε εμπειρικά δεδομένα.

ΣΧΗΜΑΤΙΚΗ ΠΑΡΑΣΤΑΣΗ ΤΟΥ ΠΕΡΙΘΩΡΙΟΥ ΚΕΡΔΟΥΣ ΜΕ ΒΑΣΗ ΤΟ ΜΕΤΑΒΛΗΤΟ ΚΟΣΤΟΣ



ΤΟ ΣΥΣΤΗΜΑ
ΤΗΣ ΑΥΤΟΝΟΜΗΣ ΛΕΙΤΟΥΡΓΙΑΣ
ΤΗΣ ΑΝΑΛΥΤΙΚΗΣ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗΣ
ΕΚΜΕΤΑΛΛΕΥΣΕΩΣ

9. ΠΕΡΙΕΧΟΜΕΝΟ ΚΑΙ ΟΡΟΛΟΓΙΑ ΤΩΝ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΩΝ ΤΗΣ ΟΜΑΔΑΣ 9.

1. ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ 90.
(ΔΙΑΜΕΣΟΙ – ΑΝΤΙΚΡΥΖΟΜΕΝΟΙ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ)

α) Οι διάμεσοι αντικρυζόμενοι λογαριασμοί, μέσα στο σύστημα της αυτόνομης λειτουργίας της αναλυτικής λογιστικής εκμεταλλεύσεως, αποτελούν το συνδετικό κρίκο ή τη γέφυρα από την οποία μεταφέρονται στην αναλυτική λογιστική τα δεδομένα των λογαριασμών εξόδων, αναλώσεων και εσόδων χωρίς κατά τη μεταφορά αυτή να θίγονται οι αντίστοιχοι λογαριασμοί της γενικής λογιστικής.

β) Η μεταφορά των δεδομένων της γενικής λογιστικής αποβλέπει στην επεξεργασία τους μέσα στο κλειστό λογιστικό κύκλωμα της αναλυτικής λογιστικής, με στόχο το σχηματισμό του λειτουργικού κόστους και τον προσδιορισμό του κόστους παραγωγής προϊόντων και υπηρεσιών.

γ) Τα ποσά της γενικής λογιστικής που αφορούν στους λογαριασμούς των ομάδων 2, 6 και 7 καθώς και της ομάδας 8 εγγράφονται σήμερα, άμεσα, με την αντίστοιχη καταχώρηση δικαιολογητικών στις παραπάνω ομάδες. Ο τρόπος λειτουργίας του λογαριασμού 90 εμφαίνεται στο σχεδιάγραμμα του λογαριασμού 90.

2. ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ 91.
(ΑΝΑΚΑΤΑΤΑΞΗ ΕΞΟΔΩΝ – ΑΓΟΡΩΝ - ΕΣΟΔΩΝ)

α) Ο λογαριασμός 91 λειτουργεί σαν διάμεσος ανάμεσα στον λογαριασμό 90 και στους λοιπούς λογαριασμούς της αναλυτικής λογιστικής. Στο τέλος της χρήσεως, πριν ολοκληρωθεί ο προσδιορισμός των ολικών αναλυτικών αποτελεσμάτων, ο λογαριασμός 91 πρέπει να είναι εξισωμένος.

β) Με τον υπόψη λογαριασμό εξασφαλίζονται σημαντικές κοστολογικές πληροφορίες, χρήσιμες στη διοίκηση της οικονομικής μονάδας, για τη λήψη

επιχειρηματικών αποφάσεων. Οι πληροφορίες αυτές, που δεν είναι δυνατό να αντλούνται από τους λογαριασμούς των τελικών παραγόμενων προϊόντων ή υπηρεσιών, λόγω του τρόπου κατάταξης των εξόδων μέσα σε αυτούς είναι δυνατό, κατά εντελώς ενδεικτική παράθεση, να είναι οι ακόλουθες:

- Η διάρθρωση του κόστους ενός τμήματος σε σταθερό και μεταβλητό.
- Ο προσδιορισμός ενός τύπου κόστους ο οποίος εξυπηρετεί ένα συγκεκριμένο σκοπό, όπως πχ. του αγορανομικού κόστους.
- Η παρακολούθηση του κόστους εξειδικευμένων δραστηριοτήτων όταν αυτές δεν εντάσσονται στη διοικητική και οργανωτική διάρθρωση της οικονομικής μονάδας.

γ) Τέλος, με το λογαριασμό 91 παρέχεται αποτελεσματική διευκόλυνση κατά τη μεταφορά και καταχώρηση των εξόδων κατ' είδος στην αναλυτική λογιστική, όταν τα κονδύλια εξόδων που μεταφέρονται δεν έχουν άμεση σχέση με ορισμένο κέντρο ή φορέα κόστους και για το λόγο αυτό δεν είναι δυνατός ο μερισμός τους κατά τη στιγμή της καταχώρησης. Γι' αυτό ακριβώς το λόγο δημιουργούνται οι λογαριασμοί «προς μερισμό» ούτως ώστε με την κατάρτιση του φύλλου *μερισμού* να επιτυγχάνεται αυτός ο μερισμός (focus στις κλείδες μερισμού).

3. <u>ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ 92.</u>
(ΚΕΝΤΡΑ – ΘΕΣΕΙΣ ΚΟΣΤΟΥΣ)

α) Στους λογαριασμούς του 92 προσδιορίζεται και παρακολουθείται αφενός το λειτουργικό κόστος της λειτουργικής μονάδας και αφετέρου το λειτουργικό κόστος των ανηκόντων σε αυτήν τμημάτων και υποτμημάτων.

β) Στους λογαριασμούς του 92 καταλήγουν όλα τα έξοδα, οι αναλώσεις και κάθε είδους λειτουργικού κόστους που με βάση το λογαριασμό 91 προσδιορίζουν το τελικό κόστος λειτουργίας κάθε τμήματος και υποτμήματος, με επιθυμητές αναλύσεις όπως άμεσα υλικά, έμμεσα υλικά, άμεση εργασία, έμμεση εργασία, γενικά βιομηχανικά ή λειτουργικά έξοδα κλπ.

γ) Είναι σημαντικό να σημειωθεί ότι στο λογαριασμό αυτό λειτουργούν ταυτόχρονα όλες οι βασικές δραστηριότητες της οικονομικής μονάδας (παραγωγή, διοίκηση, έρευνα, διάθεση και χρηματοοικονομικά) με την αντίστοιχη απεικόνιση των κατ' είδος εξόδων εκεί όπου το κάθε ένα προορίζεται από τις ανακατατάξεις που επιβάλλει ο λογαριασμός 91.

δ) Είναι δυνατόν στην πράξη, ιδιαίτερα στα σύγχρονα μηχανογραφικά προγράμματα, ο λογαριασμός 92 ως προς τα έξοδα και τις αναλώσεις, να λειτουργήσει άμεσα μετά το λογαριασμό 90, χωρίς την παρεμβολή του λογαριασμού 91, εάν χαρακτηρισθούν με κατάλληλες κλείδες μερισμού, τα αντίστοιχα παραστατικά της γενικής λογιστικής κατά την καταχώρησή τους στα επίσημα βιβλία του γενικού λογιστηρίου.

4. <u>ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ 93.</u>
(ΚΟΣΤΟΣ ΠΑΡΑΓΩΓΗΣ – ΚΟΣΤΟΣ ΦΟΡΕΩΝ ΚΑΙ ΥΠΗΡΕΣΙΩΝ)

α) Στους λογαριασμούς του 93 συγκεντρώνεται και παρακολουθείται το ολικό κόστος παραγωγής των ενδιάμεσων και τελικών φορέων ή υπηρεσιών, καθώς και το κόστος ερευνών κατά το μέρος εκείνο που αναφέρεται στην πραγματική παραγωγή.

β) Το κόστος των <u>υπολογαριασμών</u> του 93 είναι άμεσο ή έμμεσο. Στο άμεσο κόστος παραγωγής ή παροχής υπηρεσίας, κατά κανόνα, περιλαμβάνονται τα άμεσα υλικά και η άμεση εργασία, ενώ στο έμμεσο το υπόλοιπο κόστος παραγωγής.

γ) Σημειώνεται ότι στους υπολογαριασμούς του 93 συγκεντρώνεται μόνο το κόστος της λειτουργίας «παραγωγή» καθώς και το μέρος του κόστους «έρευνα» όπως αναπτύχθηκε προηγούμενα.

δ) Ο τρόπος λειτουργίας του λογαριασμού 93 εμφαίνεται στο αντίστοιχο διάγραμμα λειτουργίας του.

5. ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ 94.
(ΑΠΟΘΕΜΑΤΑ)

α) Στους υπολογαριασμούς του 94 παρακολουθούνται τα κάθε είδους μορφής και κατηγορίας αποθέματα της οικονομικής μονάδας, είτε αυτά προέρχονται από αγορά είτε παράγονται από την ίδια την οικονομική μονάδα.

β) Ο λογαριασμός 94 αναπτύσσεται σε υποχρεωτικούς δευτεροβάθμιους λογαριασμούς, στους οποίους παρακολουθούνται οι κατηγορίες των αποθεμάτων της ομάδας 2 της γενικής λογιστικής.

γ) Οι λογαριασμοί των αποθεμάτων κινούνται μόνο όταν αυτά εισάγονται σε κάποιο αποθηκευτικό χώρο και έτσι γίνονται αντικείμενο ποσοτικού ελέγχου. Είναι δυνατόν οι ίδιοι λογαριασμοί να κινούνται και με κάθε εξαγωγή είτε προς παραγωγική διαδικασία είτε προς πώληση.

6. ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ 95.
(ΠΡΟΤΥΠΟ ΚΟΣΤΟΣ – ΑΠΟΚΛΙΣΕΙΣ ΑΠΟ ΤΟ ΠΡΟΤΥΠΟ ΚΟΣΤΟΣ)

α) Στους υπολογαριασμούς του λογαριασμού 95 παρακολουθούνται οι αποκλίσεις του πραγματικού από το πρότυπο κόστος, **όταν η οικονομική μονάδα εφαρμόζει το σύστημα της πρότυπης κοστολόγησης**.

β) Στην περίπτωση που το πρότυπο κόστος είναι μεγαλύτερο από το πραγματικό η απόκλιση είναι θετική και επηρεάζει θετικά τα τελικά αποτελέσματα, ενώ στην αντίθετη περίπτωση η απόκλιση είναι αρνητική και επηρεάζει αρνητικά τα αποτελέσματα.

γ) Όταν εφαρμόζεται η πρότυπη κοστολόγηση, οι αποκλίσεις ανάμεσα στο πρότυπο και στο πραγματικό κόστος προσδιορίζονται για τα ΑΜΕΣΑ ΥΛΙΚΑ, ΑΜΕΣΗ ΕΡΓΑΣΙΑ και ΓΕΝΙΚΑ ΒΙΟΜΗΧΑΝΙΚΑ ΕΞΟΔΑ.

δ) Η λειτουργία του λογαριασμού 95 είναι πολυσύνθετη και σε βασικές γραμμές εμφαίνεται στο διάγραμμα λειτουργίας του λογαριασμού 95.

7. **ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ 96.**
(ΕΣΟΔΑ – ΜΙΚΤΑ ΑΝΑΛΥΤΙΚΑ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ)

α) Στους υπολογαριασμούς του 96 παρακολουθούνται τα έσοδα της ομάδας 7 της γενικής λογιστικής καθώς και τυχόν υπολογιστικά έσοδα που εντάσσονται στην αναλυτική λογιστική.

β) Ιδιαίτερα στον υπολογαριασμό 96.22 εμφανίζονται τα μικτά αναλυτικά αποτελέσματα κάθε τμήματος εκμετάλλευσης – προϊόντος ή παροχής υπηρεσίας με τη μεταφορά των αντίστοιχων κονδυλίων από το λογαριασμό 92 των θέσεων κόστους της οικονομικής μονάδας.

γ) Η συγκέντρωση των εσόδων, του κόστους πωλημένων και των άμεσων εξόδων πώλησης ή παροχής υπηρεσίας, γίνεται στον λογαριασμό 96, και σε κάθε στιγμή το υπόλοιπο του λογαριασμού αυτού απεικονίζει το ολικό μικτό αποτέλεσμα της οικονομικής μονάδας, εφόσον έχουν προηγηθεί όλες οι μεταφορές των διαμορφωτικών του αποτελέσματος στοιχείων.

8. **ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ 97.**
(ΔΙΑΦΟΡΕΣ ΕΝΣΩΜΑΤΩΣΗΣ ΚΑΙ ΚΑΤΑΛΟΓΙΣΜΟΥ)

Στους υπολογαριασμούς του 97 παρακολουθούνται οι διαφορές που δημιουργούνται κατά το λογισμό στο κόστος και στα έσοδα, ή κατά τον καταλογισμό στους τελικούς φορείς, των εξόδων κατ' είδος ή των ομαδοποιημένων στοιχείων κόστους, καθώς και κατά τη μεταφορά στην αναλυτική λογιστική των οργανικών εσόδων.

9. **ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ 98.**
(ΑΝΑΛΥΤΙΚΑ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ)

α) Στους υπολογαριασμούς του 98, στο τέλος κάθε περιόδου λογισμού ή στο τέλος κάθε χρήσης, συγκεντρώνονται τα υπόλοιπα όλων των αποτελεσματικών λογαριασμών, στους οποίους απεικονίζονται τα οργανικά και ανόργανα αποτελέσματα της οικονομικής μονάδας.

β) Ειδικότερα στον υπολογαριασμό 98.99 προσδιορίζεται το αποτέλεσμα χρήσεως – θετικό ή αρνητικό – το οποίο πάντοτε είναι ίσο με το καθαρό αποτέλεσμα του λογαριασμού 86 της γενικής λογιστικής.

γ) Η έκταση και ο τρόπος αναλύσεως του λογαριασμού 98 εξαρτάται από τις ιδιαίτερες ανάγκες κάθε οικονομικής μονάδας. Ο τρόπος λειτουργίας εμφαίνεται στο διάγραμμα λειτουργίας του λογαριασμού 98.

9* ΕΝΑΤΗ ΟΜΑΔΑ

ΤΟ ΣΧΕΔΙΟ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΩΝ ΤΟΥ ΣΥΣΤΗΜΑΤΟΣ ΤΗΣ ΑΥΤΟΝΟΜΗΣ ΛΕΙΤΟΥΡΓΙΑΣ -- ΤΗΣ ΑΝΑΛΥΤΙΚΗΣ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗΣ ΕΚΜΕΤΑΛΛΕΥΣΕΩΣ

ΠΡΩΤΟΒΑΘΜΙΟΙ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ

90 **Διάμεσοι – Αντικρυζόμενοι λογαριασμοί**
91 **Ανακατάταξη εξόδων – αγορών και εσόδων**
92 **Κέντρα (θέσεις) κόστους**
93 **Κόστος παραγωγής (παραγωγή σε εξέλιξη)**
94 **Αποθέματα**
95 **Αποκλίσεις από το πρότυπο κόστος**
96 **Έσοδα – Μικτά αναλυτικά αποτελέσματα**
97 **Διαφορές ενσωματώσεως και καταλογισμού**
98 **Αναλυτικά αποτελέσματα**
99 **Εσωτερικές διασυνδέσεις (Α΄ λύση) ή Αναλυτική λογιστική εκμεταλλεύσεως υποκαταστημάτων ή άλλων κέντρων (Β΄ λύση)**

Σημείωση: Με το άρθρο 9 § 1 Π.Δ. 134/1996, στο άρθρο 17 § 2 του ΚΒΣ (Π.Δ. 186/1992), στο οποίο καθορίζεται ο χρόνος ενημερώσεως των βιβλίων, προστέθηκε νέα περίπτ. δ΄ ισχύουσα από 1/1/1997 και ορίζουσα ότι, η ενημέρωση του Ημερολογίου εγγραφών της Αναλυτικής Λογιστικής (Ομάδας 9 του ΕΓΛΣ) γίνεται εντός του επόμενου μήνα. Βλ. Ερμ. Εγκ. Υπουρ. Οικονομ 1082121/Πολ. 1206/1996 και Γνωμ. ΕΣΥΛ 270/2273/1996, 294/2400/1997 και 301/2461/1998, που επιβάλλουν τον υπολογισμό του κόστους παραγωγής και των αναλυτικών κατ' είδος αποτελεσμάτων μηνιαίως ή τριμηνιαίως από τις χρήσεις που αρχίζουν μετά την 31/12/1998 (για ορισμένες και μετά την 31/12/1999 για τις λοιπές. Τα προηγούμενα συμπληρώθηκαν και διευκρινίστηκαν με τις διατάξεις του άρθρου 9 §§ 6-10 του Ν. 2753/1999. Από 1-1-2001 εφαρμόζονται οι διατάξεις του άρθρου 38 §§ 6 και 7 του Ν. 2873/2001, ερμηνεία των οποίων βλ. στην Εγκ. Υπουρ. Οικον. 1036765 274/Πολ. 1092/5-4-2001. (Έκδοση κ. Γκρίζοράκου).*

90 ΔΙΑΜΕΣΟΙ – ΑΝΤΙΚΡΥΖΟΜΕΝΟΙ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ

ΔΕΥΤΕΡΟΒΑΘΜΙΟΙ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ

90.00	....
90.01	Αρχικά αποθέματα λογισμένα
90.02	Αγορές λογισμένες
90.03	Διακινήσεις αποθεμάτων μεταξύ Κεντρικού και υποκαταστημάτων με λογιστική αυτοτέλεια
90.04	....
90.05	....
90.06	Οργανικά έξοδα κατ' είδος λογισμένα
90.07	Οργανικά έσοδα κατ' είδος λογισμένα
90.08	Αποτελέσματα λογισμένα
90.09	....
90.10	....
....	
90.99	....

91 ΑΝΑΚΑΤΑΤΑΞΗ ΕΞΟΔΩΝ – ΑΓΟΡΩΝ ΚΑΙ ΕΣΟΔΩΝ

ΔΕΥΤΕΡΟΒΑΘΜΙΟΙ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ

91.00 Ανακατάταξη των εξόδων σε σταθερά και μεταβλητά
91.01 Οργανικά έξοδα κατ' είδος προομαδοποιημένα
91.02 Αγορές αποθεμάτων ενσωματωμένες (προϋπολογιστικά)
91.03
91.04
91.05 Οργανικά έξοδα κατ' είδος προς μερισμό
91.06 Οργανικά έξοδα κατ' είδος ενσωματωμένα (προϋπολογιστικά)
91.07 Οργανικά έσοδα κατ' είδος ενσωματωμένα (προϋπολογιστικά)
91.08 Αποτελέσματα ενσωματωμένα (προϋπολογιστικά)
91.09 Οργανικά έσοδα κατ' είδος προομαδοποιημένα
91.10 Προτύπες τιμές αγοράς παραληφθέντων αποθεμάτων
....

ΕΝΔΙΑΜΕΣΑ ΚΕΝΤΡΑ ΛΕΙΤΟΥΡΓΙΚΟΥ ΚΟΣΤΟΥΣ
91.20 Έξοδα επιβατικών αυτοκινήτων ΙΧ
91.25 Έξοδα αυτοκινήτων λεωφορείων
91.30 Έξοδα φορτηγών αυτοκινήτων
91.35 Έξοδα μισθωμένων επιβατικών αυτοκινήτων
91.40 Έξοδα εκσκαφών - φορτωτών
91.45 Έξοδα λειτουργίας φωτεινών επιγραφών
....
91.99 Λογ/σμός μεταφοράς των ενδιάμεσων κέντρων κόστους στα κέντρα κόστους του 92 (λογ. αντίθετος)

92 ΚΕΝΤΡΑ (ΘΕΣΕΙΣ) ΚΟΣΤΟΥΣ

ΔΕΥΤΕΡΟΒΑΘΜΙΟΙ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ[1]

92.00 Έξοδα λειτουργίας παραγωγής
92.01 Έξοδα διοικητικής λειτουργίας
92.02 Έξοδα λειτουργίας ερευνών και αναπτύξεως
92.03 Έξοδα λειτουργίας διαθέσεως
92.04 Έξοδα χρηματοοικονομικής λειτουργίας
92.05
....
92.99 Καταλογισμένο λειτουργικό κόστος (λογ/σμός αντίθετος)

---

(1) Οι υπογραμμισμένοι λογαριασμοί (δηλαδή οι 92.00, 92.01, 92.02, 92.03 και 92.04) είναι υποχρεωτικοί και δεν επιτρέπεται καμία τροποποίησή τους. Αντίθετα, η ανάπτυξή τους σε τριτοβάθμιους, τεταρτοβάθμιους κλπ., που παρατίθεται στο σχέδιο λογαριασμών του Ε.Γ.Λ.Σ., είναι ενδεικτική και δύναται να τροποποιείται σύμφωνα με τις ανάγκες κάθε επιχειρήσεως.

93 ΚΟΣΤΟΣ ΠΑΡΑΓΩΓΗΣ (Παραγωγή σε εξέλιξη)

ΔΕΥΤΕΡΟΒΑΘΜΙΟΙ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ

93.00

....

93.21 **Κόστος παραγωγής προϊόντων**

93.24 **Αναλώσεις πρώτων υλών προς κατανομή (ενδιάμεσος λογ/σμός)**

....

93.73[1] **Κόστος παραγωγής υπηρεσιών**

93.96 **Κόστος ιδιοπαραγωγής δικαιωμάτων βιομηχανικής ιδιοκτησίας**

93.97 **Κόστος παρεπόμενων δραστηριοτήτων**

93.98 **Κόστος ιδιοπαραγωγής παγίων**

93.99 ***Καταλογισμένο κόστος παραγωγής (λογ. αντίθετος)***

93[2] **ΚΟΣΤΟΣ ΠΑΡΑΓΩΓΗΣ (Παραγωγή σε εξέλιξη)**

93.21 **Κόστος παραγωγής προϊόντων**

93.21.01 Κόστος παραγωγής προϊόντος Π1 --

93.21.01.02 Άμεσα εξόδα παραγωγής

93.21.01.02.60 Αμοιβές και έξοδα προσωπικού

93.21.01.02.61 Αμοιβές και έξοδα τρίτων

93.21.01.02.62 Παροχές τρίτων

93.21.01.02.63 Φόροι – Τέλη

93.21.01.02.64 Διάφορα έξοδα

93.21.01.02.65 ....

93.21.01.02.66 Αποσβέσεις πάγιων

---

(1) Το κόστος παραγωγής υπηρεσιών δύναται να υπολογίζεται σε υπολογαριασμούς του 92.00 και να μην χρησιμοποιείται ο λογ/σμός 93.73, εκτός και αναλώνονται υλικά και κρίνεται ότι διευκολύνεται ο προσδιορισμός του κόστους με τη χρησιμοποίηση και του 93.73.

(2) Η παρατιθέμενη στα επόμενα ανάπτυξη του λογαριασμού 93 σε δευτεροβάθμιους, τριτοβάθμιους κλπ. είναι ενδεικτική. Κάθε επιχείρηση αναπτύσσει το λογαριασμό 93 σύμφωνα με τις ανάγκες της.

στοιχείων ενσωματωμένες στο λειτουργικό κόστος

93.21.01.02.68 Προβλέψεις

93.21.01.02.92(4) Αναλογία εξόδων βοηθητικών τμημάτων (ανάλυση κατά βοηθ. τμήμα)

93.21.01.02.94 Άμεση ανάλωση υλικών συντηρήσεως και επισκευών

....

93.21.01.03 Έμμεσα εξόδα παραγωγής

93.21.01.03.60 Αμοιβές και έξοδα προσωπικού

93.21.01.03.61 Αμοιβές και έξοδα τρίτων

93.21.01.03.62 Παροχές τρίτων

93.21.01.03.63 Φόροι – Τέλη

93.21.01.03.64 Διάφορα έξοδα

93.21.01.03.65 ....

93.21.01.03.66 Αποσβέσεις πάγιων στοιχείων ενσωματωμένες στο λειτουργικό κόστος

93.21.01.03.68 Προβλέψεις

93.21.01.03.91 Αναλογία εξόδων ενδιάμεσων κέντρων κόστους (ανάλυση κατά ενδιαμ. κέντρο κόστους)

93.21.01.03.92 Αναλογία εξόδων βοηθητικών υπηρεσιών (τμημάτων) (ανάλυση κατά βοηθ. τμήμα)

....

93.21.01.03.94 Έμμεση ανάλωση υλικών συντηρήσεως και επισκευών

....

93.21.01.03.99

93.21.01.94 Άμεση ανάλωση πρώτων και βοηθ. υλών

93.21.01.94.24 Πρώτες και βοηθητικές ύλες (περαιτέρω ανάλυση σύμφωνα με τις ανάγκες)

93.21.02 Κόστος παραγωγής προϊόντος Π2
Ανάπτυξη αντίστοιχη του λ/σμού 93.21.01

93.21.03 Κόστος παραγωγής προϊόντος Π3
Ανάπτυξη αντίστοιχη του λ/σμού 93.21.01

....

93.00.99

....

93.24(5) Αναλώσεις πρώτων υλών προς κατανομή (ενδιάμεσος λογ/σμός)

....

93.96 Κόστος ιδιοπαραγωγής δικαιωμάτων βιομηχανικής ιδιοκτησίας (αναπτύξεως προϊόντων κλπ.)

93.97 Κόστος παρεπόμενων δραστηριοτήτων

93.97.00 Δραστηριότητας Δ1 (π.χ. καλλιέργεια αγρών)
Ανάπτυξη αντίστοιχη του λ/σμού 93.21.01

93.97.01 Δραστηριότητας Δ2 (π.χ. λειτουργία εστιατορίου)
Ανάπτυξη αντίστοιχη του λ/σμού 93.21.01

93.98 Κόστος ιδιοπαραγωγής παγίων

93.98.00 Μηχανήματος Μ1
93.98.01 Μηχανήματος Μ2
93.98.02 Κτιρίου Κ1
93.98.03 Εγκαταστάσεως Ε1
93.98.04 Κόστος βελτιώσεως Μηχανήματος Μ3
Ανάπτυξη των 93.98.00–04 αντίστοιχη του λογαριασμού 93.21.01

93.99(6) Καταλογισμένο κόστος παραγωγής (λογ. αντίθετος)

93.99.21 Καταλογισμένο κόστος προϊόντων (λογ. αντίθετος)
(6) Η ανάπτυξή του είναι ίδια με την ανάπτυξη του 93.21

93.99.96 Καταλογισμένο κόστος ιδιοπαραγωγής δικαιωμάτων βιομηχανικής ιδιοκτησίας (λογ. αντίθετος)
Ανάπτυξη ίδια με την ανάπτυξη του 93.96

93.99.97 Καταλογισμένο κόστος παρεπόμενων δραστηριοτήτων (λογ. αντίθετος)
Ανάπτυξη ίδια με την ανάπτυξη του 93.97

93.99.98 Καταλογισμένο κόστος ιδιοπαραγωγής παγίων (λογ. αντίθετος)
Ανάπτυξη ίδια με την ανάπτυξη του 93.98

---

(5) Ο λογ/σμός 93.24 χρησιμοποιείται στις περιπτώσεις που οι παραδιδόμενες (από την αποθήκη) στην παραγωγή πρώτες ύλες δεν προορίζονται για την παραγωγή ενός συγκεκριμένου είδους προϊόντος, αλλά από αυτές παράγονται πολλά είδη.

(6) Η ανάπτυξη των αντίθετων λογαριασμών δύναται να είναι περιορισμένη (δεν είναι απαραίτητο να αναπτύσσονται όπως και οι αντίστοιχοι κύριοι λογ/σμοί).

94 ΑΠΟΘΕΜΑΤΑ

ΔΕΥΤΕΡΟΒΑΘΜΙΟΙ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ

94.20 Εμπορεύματα
94.21 Προϊόντα έτοιμα και ημιτελή
94.22 Υποπροϊόντα και υπολείμματα
94.23 Παραγωγή σε εξέλιξη (προϊόντα, υποπροϊόντα και υπολείμματα στο στάδιο της κατεργασίας)
94.24 Πρώτες και βοηθητικές ύλες – Υλικά συσκευασίας
94.25 Αναλώσιμα υλικά
94.26 Ανταλλακτικά πάγιων στοιχείων
94.27 ....
94.28 Είδη συσκευασίας
....
94.99

95 ΑΠΟΚΛΙΣΕΙΣ ΑΠΟ ΤΟ ΠΡΟΤΥΠΟ ΚΟΣΤΟΣ

ΔΕΥΤΕΡΟΒΑΘΜΙΟΙ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ

95.00	Αποκλίσεις τιμής αγοράς εμπορευμάτων
95.01	Αποκλίσεις τιμής αγοράς πρώτων υλών - υλικών
95.02	Αποκλίσεις αποδόσεως πρώτων υλών - υλικών
95.03	Αποκλίσεις εξόδων λειτουργίας παραγωγής
95.04	
95.05	Αποκλίσεις εξόδων διοικητικής λειτουργίας
95.06	Αποκλίσεις εξόδων λειτουργίας ερευνών και αναπτύξεως
95.07	Αποκλίσεις εξόδων λειτουργίας διαθέσεως
95.08	Αποκλίσεις εξόδων χρηματοοικονομικής λειτουργίας
95.09	
95.10	Υπολειμματικές αποκλίσεις υπολογαριασμών του 93
....	
95.99	*Λογ/σμός μεταφοράς τελικού υπολοίπου του 95 στον 98.99 (λογ. αντίθετος)*

95 ΑΠΟΚΛΙΣΕΙΣ ΑΠΟ ΤΟ ΠΡΟΤΥΠΟ ΚΟΣΤΟΣ

95.00 Αποκλίσεις τιμής αγοράς εμπορευμάτων

95.00.00 .... = κατηγορία (π.χ. Υφάσματα μάλλινα)

95.00.00.00

01

02

03

....

95.00.01 (π.χ. Υφάσματα Βαμβακερά)

95.00.01.00

01

02

03

....

Σημείωση: Οι παραπάνω τριτοβάθμιοι 95.00.00 και 95.00.01 αναπτύσσονται σε τεταρτοβάθμιους, αντίστοιχους των μερίδων αποθήκης.

95.01 Αποκλίσεις τιμής αγοράς πρώτων υλών - υλικών

95.01.00 Πρώτων υλών παραγωγής ....

01 » » » ....

02 » » » ....

03 Βοηθητικών υλών

04 Υλικών συσκευασίας

....

25 Αναλώσιμων υλικών

26 Ανταλλακτικών παγίων

28 Ειδών συσκευασίας

95.02 Αποκλίσεις αποδόσεως πρώτων υλών - υλικών

95.02.00 Πρώτων υλών παραγωγής ....

01 » » » ....

02 » » » ....

03 Βοηθητικών υλών

04 Υλικών συσκευασίας

....

25 Αναλώσιμων υλικών

26 Ανταλλακτικών πάγιων στοιχείων

28 Ειδών συσκευασίας

Σημείωση: Οι πιο πάνω τριτοβάθμιοι λογ/σμοί αναλύονται σε τεταρτοβάθμιους, αντίστοιχους των μερίδων αποθήκης (οι οποίες χρεώνονται με τις πρότυπες τιμές αγοράς) και έτσι οι τεταρτοβάθμιοι αυτοί θα είναι συμπληρωματικοί των αντίστοιχών τους μερίδων αποθήκης και θα απεικονίζουν αναλυτικά τις αποκλίσεις, με αποτέλεσμα να διευκολύνεται πάρα πολύ ο προσδιορισμός στους υπολογαριασμούς του 96.20 του πραγματικού κόστους παραγωγής και των πραγματικών κατ' είδος αποτελεσμάτων (στους υπολογαριασμούς του 96), καθώς και η αποτίμηση των αποθεμάτων απογραφής στις πραγματικές τιμές αγοράς τους (δηλ. στην κατ' είδος χαμηλότερη μεταξύ κτήσεως και τρέχουσας) και η πληροφόρηση να είναι πληρέστερη και άμεση.

95.03 Αποκλίσεις εξόδων λειτουργίας παραγωγής

95.03.00 Αποκλίσεις τιμής άμεσης εργασίας

95.03.00.00 Κύριου Τμήματος παραγωγής Τ1
01 » » » Τ2
02 » » » Τ3
03 » » » Τ4
04 » » » Τ5
....
30 Βοηθητικού Τμήματος παραγωγής Β1
31 » » » Β2
32 » » » Β3
33 » » » Β4
34 » »
35 » »
36 » »

95.03.01 Αποκλίσεις αποδόσεως άμεσης εργασίας
Η ανάπτυξη του είναι ίδια με την ανάπτυξη του 95.03.00

95.03.02 Αποκλίσεις Γενικών βιομηχανικών Εξόδων (λοιπών εξόδων λειτουργίας παραγωγής)
Η ανάπτυξη του είναι ίδια με την ανάπτυξη του 95.03.00

95.05 Αποκλίσεις εξόδων διοικητικής λειτουργίας

95.05.00 Αποκλίσεις εξόδων διοικητικής λειτουργίας από το βαθμό απασχολήσεως (ΒΑ)

95.05.00.00 Τμήματος ή Διευθύνσεως Τ1
95.05.00.01 Τμήματος ή Διευθύνσεως Τ2
....
95.05.00.99 Τμήματος ή Διευθύνσεως Τ100

95.05.01 Αποκλίσεις προϋπολογισμού εξόδων διοικητικής λειτουργίας

95.05.01.00 Τμήματος ή Διευθύνσεως Τ1
95.05.01.01 Τμήματος ή Διευθύνσεως Τ2
....
95.05.01.99 Τμήματος ή Διευθύνσεως Τ100

....
95.05.99

95.06 Αποκλίσεις εξόδων λειτουργίας ερευνών και αναπτύξεως

95.06.00 Αποκλίσεις εξόδων λειτουργίας ερευνών και αναπτύξεως από το Βαθμό Απασχολήσεως (ΒΑ)
95.06.00.00 Τμήματος ή Διευθύνσεως Τ1
95.06.00.01 Τμήματος ή Διευθύνσεως Τ2
....
95.06.00.99 Τμήματος ή Διευθύνσεως Τ100

95.06.01 Αποκλίσεις προϋπολογισμού εξόδων λειτουργίας ερευνών και αναπτύξεως
95.06.01.00 Τμήματος ή Διευθύνσεως Τ1
95.06.01.01 Τμήματος ή Διευθύνσεως Τ2
....
95.06.01.99 Τμήματος ή Διευθύνσεως Τ100

....
95.06.99

95.07 Αποκλίσεις εξόδων λειτουργίας διαθέσεως

95.07.00 Αποκλίσεις εξόδων λειτουργίας διαθέσεως από το Βαθμό Απασχολήσεως (ΒΑ)
95.07.00.00 Τμήματος ή Διευθύνσεως Τ1
95.07.00.01 Τμήματος ή Διευθύνσεως Τ2
....
95.07.00.99 Τμήματος ή Διευθύνσεως Τ100

95.07.01 Αποκλίσεις προϋπολογισμού εξόδων λειτουργίας διαθέσεως
95.07.01.00 Τμήματος ή Διευθύνσεως Τ1
95.07.01.01 Τμήματος ή Διευθύνσεως Τ2
....
95.07.01.99 Τμήματος ή Διευθύνσεως Τ100

95.07.03 Αποκλίσεις άμεσων εξόδων πωλήσεων

95.08 Αποκλίσεις εξόδων χρηματοοικονομικής λειτουργίας

95.08.00 ....

95.09

95.10 Υπολειμματικές αποκλίσεις υπολογαριασμών του 93

....

95.99 *Λογ/σμός μεταφοράς τελικού υπολοίπου του 95 στόν 98.99 (λογ. αντίθετος)*

96 ΕΣΟΔΑ – ΜΙΚΤΑ ΑΝΑΛΥΤΙΚΑ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ

(1) ΔΕΥΤΕΡΟΒΑΘΜΙΟΙ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ

96.70	Πωλήσεις εμπορευμάτων
96.71	Πωλήσεις προϊόντων έτοιμων και ημιτελών
96.72	Πωλήσεις λοιπών αποθεμάτων και άχρηστου υλικού
96.73	Πωλήσεις υπηρεσιών (Έσοδα από παροχή υπηρεσιών)
96.74	Επιχορηγήσεις και διάφορα έσοδα πωλήσεων
96.75	Έσοδα παρεπόμενων ασχολιών
96.76	Εσοδα κεφαλαίων
96.78	Ιδιοπαραγωγή παγίων και τεκμαρτά έσοδα από αυτοπαραδόσεις ή καταστροφές αποθεμάτων.
....	
96.20	Κόστος παραγωγής ή αγοράς πωλημένων
96.21	Άμεσα έξοδα πωλήσεων
96.22	Μικτά αναλυτικά αποτελέσματα εκμεταλλεύσεως
....	
96.99	Αντίθετος λογ/σμός μεταφοράς αποτελεσμάτων στον 98.99

Διευκρινίσεις:

α) Δεδομένου ότι η ανάπτυξη του λογαριασμού 96 (στο σχέδιο λογαριασμών του Ελλ. Γενικού Λογιστικού Σχεδίου) είναι ενδεικτική (οι υπολογαριασμοί του δεν φέρουν υπογράμμιση), αλλάξαμε την κωδικαρίθμησή τους για να υπάρχει συσχέτιση με τους κωδικούς των πρωτοβάθμιων λογαριασμών της ομάδας 7, τα δεδομένα των οποίων (μέσω του 90.07) μεταφέρονται στους υπολογαριασμούς του 96. Με τη συσχέτιση αυτή διευκολύνεται η αυτόματη μηχανογραφική μεταφορά των δεδομένων της ομάδας 7 στους αντίστοιχους υπολογαριασμούς του 96.

β) Οι λογ/σμοί 96.20 και 96.21 είναι προαιρετικοί.

97 ΔΙΑΦΟΡΕΣ ΑΠΟΓΡΑΦΩΝ ΚΑΙ ΚΑΤΑΛΟΓΙΣΜΟΥ

Διευκρίνιση: Στην πράξη ο λογ/σμός 97 χρησιμοποιείται σχεδόν μόνο για τις διαφορές απογραφών και ενδεχομένως και για διαφορές καταλογισμού εξόδων, καθόσον οι άλλες περιπτώσεις δύνανται να αντιμετωπίζονται με σωστότερους κοστολογικούς χειρισμούς. Για το λόγο αυτό, παραθέτουμε στα επόμενα τροποποιημένη την ανάπτυξη του λογ/σμού 97 του ΕΓΛΣ κατά τρόπο που να εξυπηρετεί τις σημερινές ανάγκες της πράξεως.

97 Διαφορές απογραφών και καταλογισμού

97.10 Διαφορές απογραφών - Ελλείμματα

97.10.20 Διαφορές απογραφών εμπορευμάτων
(ανάπτυξη αντίστοιχη του λογ/σμού 94.20)

97.10.21 Διαφορές απογραφών προϊόντων
(ανάπτυξη αντίστοιχη του λογ/σμού 94.21)

97.10.22 Διαφορές απογραφών υποπροϊόντων
(ανάπτυξη αντίστοιχη του λογ/σμού 94.22)

97.10.23 Διαφορές απογραφών παραγωγής σε εξέλιξη
(ανάπτυξη αντίστοιχη του λογ/σμού 94.23)

97.10.24 Διαφορές απογραφών πρώτων και βοηθητικών υλών - υλικών συσκευασίας
(ανάπτυξη αντίστοιχη του λογ/σμού 94.24)

97.10.25 Διαφορές απογραφών αναλώσιμων υλικών
(ανάπτυξη αντίστοιχη του λογ/σμού 94.25)

97.10.26 Διαφορές απογραφών ανταλλακτικών πάγιων στοιχείων
(ανάπτυξη αντίστοιχη του λογ/σμού 94.26)

97.10.28 Διαφορές απογραφών ειδών συσκευασίας
(ανάπτυξη αντίστοιχη του λογ/σμού 94.28)

97.11 Διαφορές απογραφών - Πλεονάσματα
(αναπτύσσεται όπως ο λογ/σμός 97.10)

97.12 Διαφορές απογραφών - Αποτίμηση στην κατ' είδος χαμηλότερη τιμή

.... (αναπτύσσεται όπως ο λογ/σμός 97.10)

97.20 Διαφορές καταλογισμού

(αναπτύσσεται σύμφωνα με τις εκάστοτε ανάγκες)

97.30 Διαφορές από τη διακύμανση του Βαθμού Απασχολήσεως

.... (αναπτύσσεται σύμφωνα με τις εκάστοτε ανάγκες)

97.99 Αντίθετος λογαριασμός μεταφοράς του υπολοίπου του λογ/σμού 97 στο λογ/σμό 98.99

ΑΝΑΠΤΥΞΗ ΤΟΥ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΥ 97 ΣΥΜΦΩΝΑ ΜΕ ΤΟ Ε.Γ.Λ.Σ.

97 ΔΙΑΦΟΡΕΣ ΕΝΣΩΜΑΤΩΣΕΩΣ ΚΑΙ ΚΑΤΑΛΟΓΙΣΜΟΥ

ΔΕΥΤΕΡΟΒΑΘΜΙΟΙ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ

97.00 Διαφορές ενσωματώσεως υπολογιστικών εξόδων και αποσβέσεων
97.01 Διαφορές ενσωματώσεως υπολογιστικών εσόδων
97.02 Διαφορές ενσωματώσεως εξόδων – κόστους αποθεμάτων
97.03 Διαφορές πραγματοποιημένων – λογισμένων εσόδων
97.04
....
97.10 Διαφορές καταλογισμού
....
97.99

97 ΔΙΑΦΟΡΕΣ ΕΝΣΩΜΑΤΩΣΕΩΣ ΚΑΙ ΚΑΤΑΛΟΓΙΣΜΟΥ

97.00 Διαφορές ενσωματώσεως υπολογιστικών εξόδων και αποσβέσεων

97.00.00 Διαφορές από υπολογιστική αμοιβή επιχειρηματία
97.00.01 Διαφορές από υπολογιστικούς τόκους ιδίων κεφαλαίων
97.00.02 Διαφορές από υπολογιστικά έξοδα αυτασφαλίστρων
97.00.03 Διαφορές από λογισμένες αποσβέσεις
....
97.00.99

97.01 Διαφορές ενσωματώσεως υπολογιστικών εσόδων

97.01.00 Διαφορές από υπολογιστικές πωλήσεις προϊόντων έτοιμων και ημιτελών
97.01.01
....
97.01.99

98 ΑΝΑΛΥΤΙΚΑ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ

98 <u>Αναλυτικά αποτελέσματα</u>

98.00

98.01

....

98.99 Αποτελέσματα Χρήσεως

98.99.00 Μικτά αποτελέσματα εκμεταλλεύσεως (λ/96)

98.99.01 Έξοδα που βαρύνουν τα μικτά αποτελέσματα εκμεταλλεύσεως (λ/92)

98.99.01.00 Έξοδα λειτουργίας παραγωγής μη κοστολογηθέντα (κόστος υποαπασχολήσεως - αδράνειας) (λ/92.00)

98.99.01.01 Έξοδα διοικητικής λειτουργίας (λ/92.01)

98.99.01.02 Έξοδα λειτουργίας ερευνών και αναπτύξεως (λ/92.02)

98.99.01.03 Έξοδα λειτουργίας διαθέσεως (λ/92.03)

98.99.01.04 Έξοδα χρηματοοικονομικής λειτουργίας (λ/92.04)

98.99.01.05 ....

98.99.02 Αποκλίσεις από το πρότυπο κόστος (λ/95)

98.99.02.00 Αρνητικές απωλήσεις

98.99.02.01 Θετικές αποκλίσεις

98.99.03 Διαφορές απογραφών και καταλογισμού (λ/97)

98.99.04 Έκτακτα και ανόργανα αποτελέσματα

98.99.04.00 Έκτακτα και ανόργανα έξοδα (λ/81.00)

98.99.04.01 Έκτακτα και ανόργανα έσοδα (λ/81.01)

98.99.04.02 Έκτακτες ζημίες (λ/81.02)

98.99.04.03 Έκτακτα κέρδη (λ/81.03)

98.99.05 Έξοδα και έσοδα προηγούμενων χρήσεων

98.99.05.00 Έξοδα προηγούμενων χρήσεων (λ/82.00)
98.99.05.01 Έσοδα προηγούμενων χρήσεων (λ/82.01)

98.99.06 Προβλέψεις για έκτακτους κινδύνους
98.99.06.00 Προβλέψεις απαξιώσεων και υποτιμήσεων πάγιων στοιχείων (λ/83.10)
98.99.06.01 Προβλέψεις για επισφαλείς απαιτήσεις (λ/83.11)
98.99.06.02 Προβλέψεις για εξαιρετικούς κινδύνους και έκτακτα έξοδα (λ/83.12)
98.99.06.03 Προβλέψεις για έξοδα προηγούμενων χρήσων (λ/83.13)
....
98.99.06.98 Λοιπές έκτακτες προβλέψεις (λ/83.98)

98.99.07 Έσοδα από προβλέψεις προηγούμενων χρήσεων
98.99.07.00 Έσοδα από αχρησιμοποίητες προβλέψεις προηγούμενων χρήσεων (λ/84.00)
98/99.07.01 Έσοδα από χρησιμοποιημένες προβλέψεις προηγούμενων χρήσεων για έκτακτους κινδύνους (λ/84.01)
98.99.07.02 Έσοδα από χρησιμοποιημένες προβλέψεις προηγούμενων χρήσεων προς κάλυψη εξόδων εκμεταλλεύσεως (λ/84.91)

98.99.08 Μη ενσωματωμένες στο λειτουργικό κόστος αποσβέσεις παγίων (λ/85)
....
98.99.99 Καθαρά αποτελέσματα (κέρδη ή ζημίες χρήσεως)

99 <u>ΕΣΩΤΕΡΙΚΕΣ ΔΙΑΣΥΝΔΕΣΕΙΣ – (Α΄ Λύση)</u>

99.00 Διασυνδέσεις μέσα στο αυτό Κατάστημα
99.00.20 Εμπορεύματα διακινημένα
99.00.21 Προϊόντα έτοιμα και ημιτελή διακινημένα
99.00.22 Υποπροϊόντα και υπολείμματα διακινημένα
99.00.23 Προϊόντα κ.λ.π. υπό κατεργασία διακινημένα
99.00.24 Πρώτες και βοηθητικές ύλες – Υλικά συσκευασίας διακινημένα
99.00.25 Αναλώσιμα υλικά διακινημένα
99.00.26 Ανταλλακτικά πάγιων στοιχείων διακινημένα
99.00.27

99.00.28 Είδη συσκευασίας διακινημένα
99.00.29
....
99.00.99

99.01 Χορηγήσεις που λήφθηκαν από άλλα καταστήματα ή υποκαταστήματα

99.01.00 Από Εργοστάσιο Α΄
99.01.01 Από Εργοστάσιο Β΄
....
99.01.99

99.02 Χορηγήσεις που δόθηκαν σε άλλα καταστήματα ή υποκαταστήματα

99.02.00 Προς το Εργοστάσιο Α΄
99.02.01 Προς το Εργοστάσιο Β΄
....
99.02.99

99.03
....
99.99

99 ΑΝΑΛΥΤΙΚΗ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗ ΕΚΜΕΤΑΛΛΕΥΣΕΩΣ ΥΠΟΚΑΤΑΣΤΗΜΑΤΩΝ ή ΑΛΛΩΝ ΚΕΝΤΡΩΝ

(Όμιλος λογαριασμών προαιρετικής χρήσεως) – **(Β΄ Λύση)**

990 ΔΙΑΜΕΣΟΙ ΑΝΤΙΚΡΥΖΟΜΕΝΟΙ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ
Ανάπτυξη αντίστοιχη του λ/σμού 90

991 ΑΝΑΚΑΤΑΤΑΞΗ ΕΞΟΔΩΝ – ΑΓΟΡΩΝ ΚΑΙ ΕΣΟΔΩΝ
Ανάπτυξη αντίστοιχη του λ/σμού 91

992 ΚΕΝΤΡΑ (ΘΕΣΕΙΣ) ΚΟΣΤΟΥΣ
Ανάπτυξη αντίστοιχη του λ/σμού 92

993 ΚΟΣΤΟΣ ΠΑΡΑΓΩΓΗΣ (Παραγωγή σε εξέλιξη)
Ανάπτυξη αντίστοιχη του λ/σμού 93

994 ΑΠΟΘΕΜΑΤΑ
Ανάπτυξη αντίστοιχη του λ/σμού 94

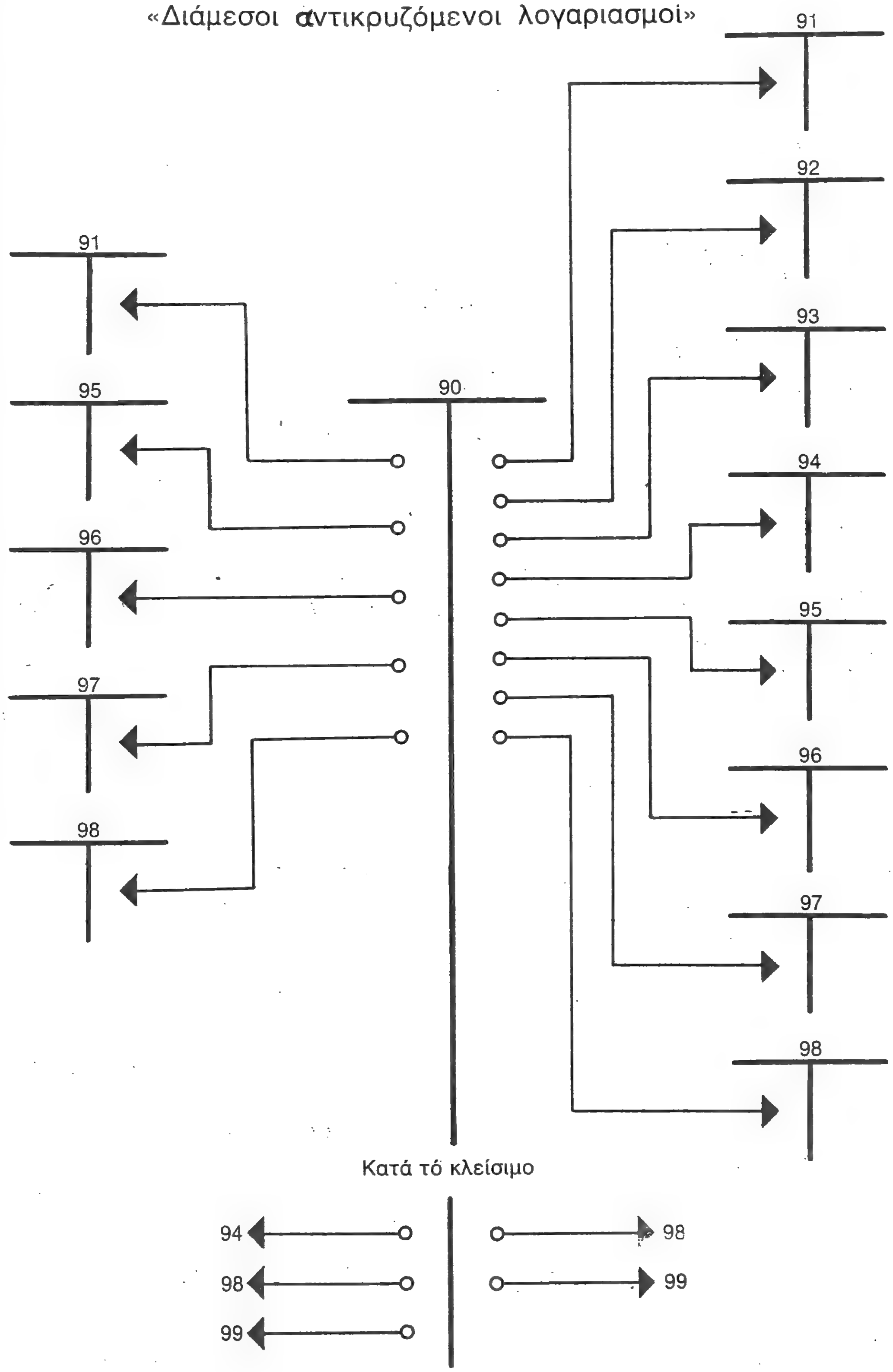
995 ΑΠΟΚΛΙΣΕΙΣ ΑΠΟ ΤΟ ΠΡΟΤΥΠΟ ΚΟΣΤΟΣ
Ανάπτυξη αντίστοιχη του λ/σμού 95

996 ΕΣΟΔΑ – ΜΙΚΤΑ ΑΝΑΛΥΤΙΚΑ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ
Ανάπτυξη αντίστοιχη του λ/σμού 96

997 ΔΙΑΦΟΡΕΣ ΕΝΣΩΜΑΤΩΣΕΩΣ ΚΑΙ ΚΑΤΑΛΟΓΙΣΜΟΥ
Ανάπτυξη αντίστοιχη του λ/σμού 97

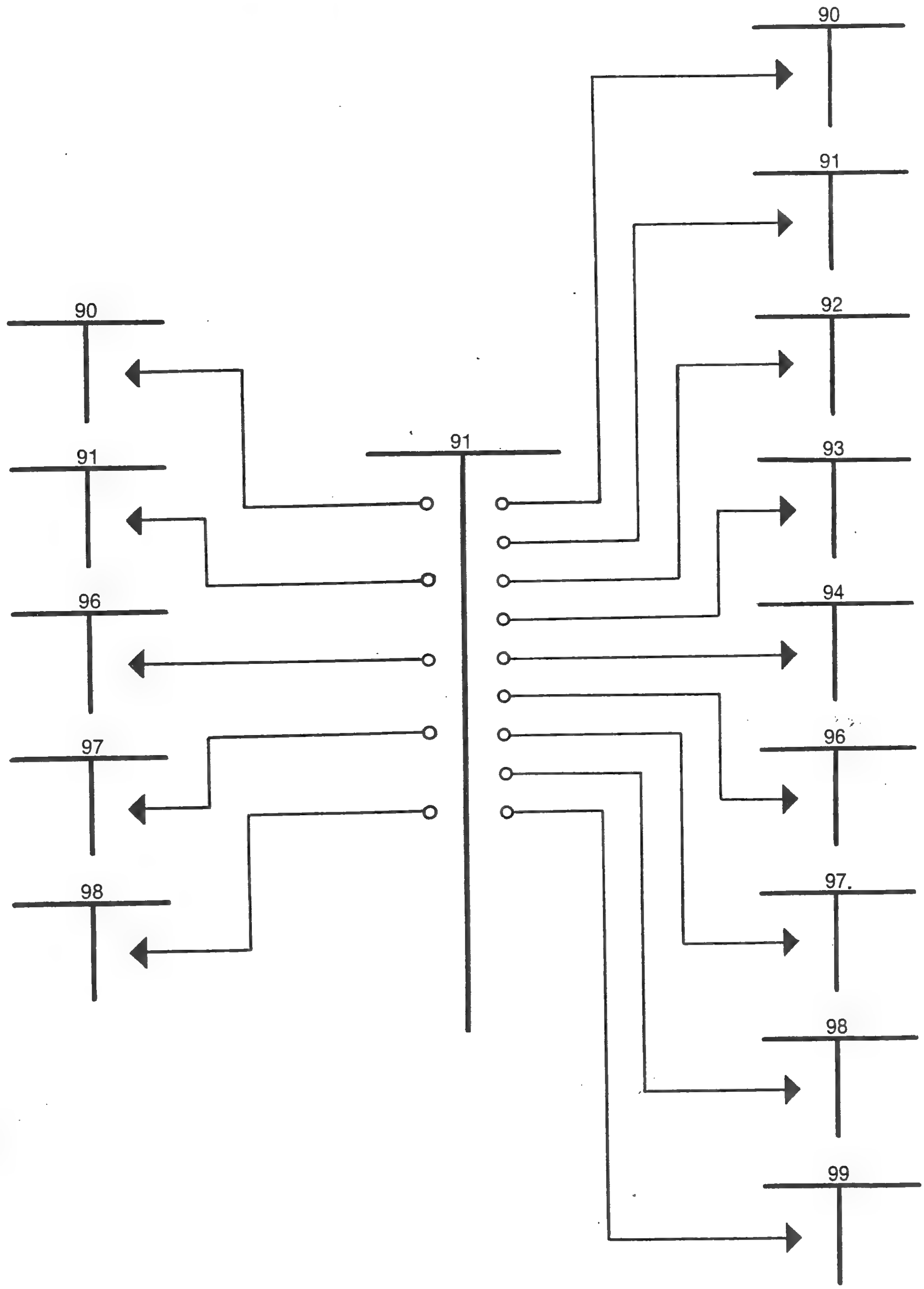
998 ΑΝΑΛΥΤΙΚΑ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ
Ανάπτυξη αντίστοιχη του λ/σμού 98

ΔΙΑΓΡΑΜΜΑ ΛΕΙΤΟΥΡΓΙΑΣ ΤΟΥ ΛΟΓ. 90
«Διάμεσοι αντικρυζόμενοι λογαριασμοί»



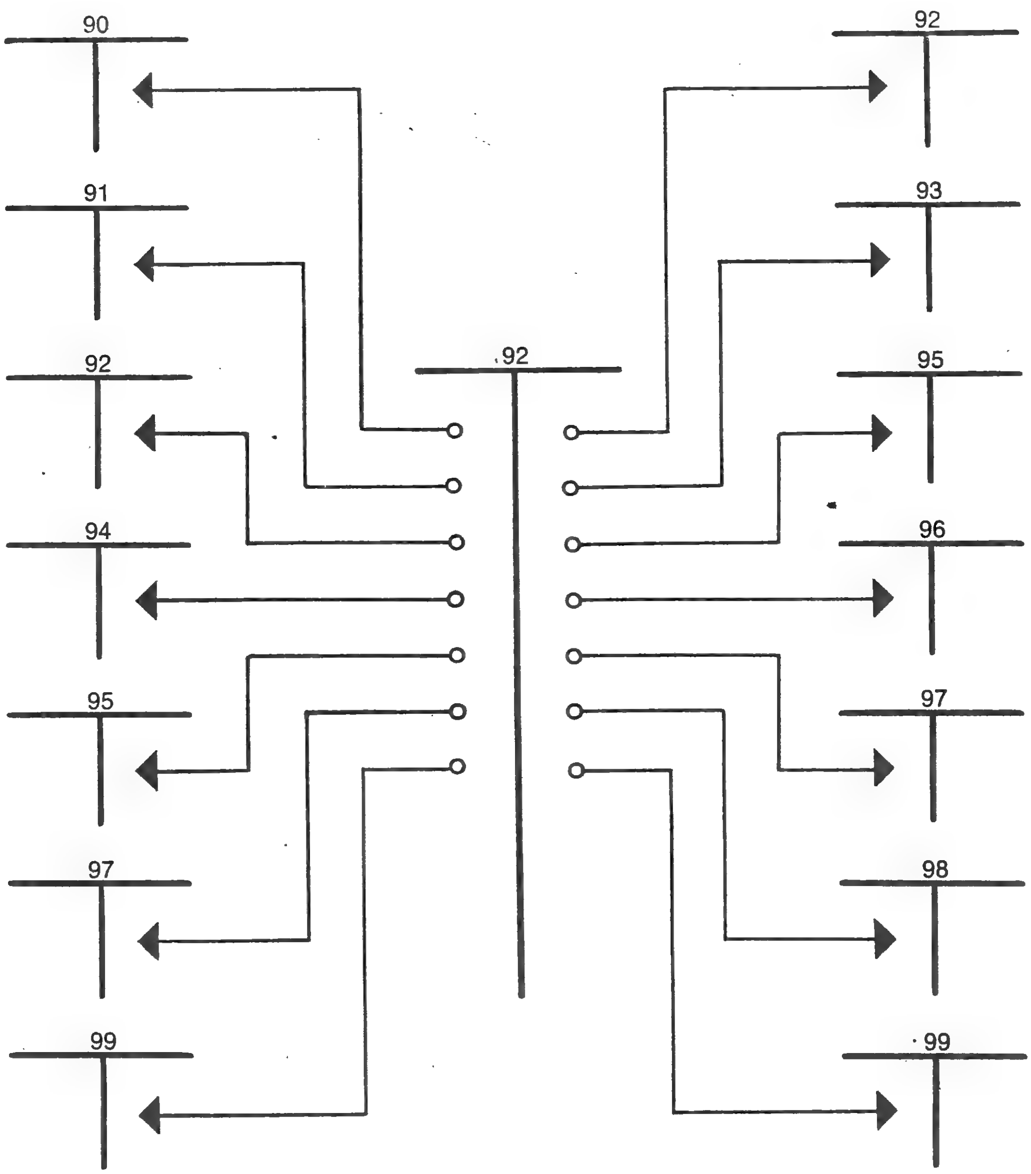
ΔΙΑΓΡΑΜΜΑ ΛΕΙΤΟΥΡΓΙΑΣ ΤΟΥ ΛΟΓ. 91

«Ανακατάταξη εξόδων - αγορων και εσόδων»

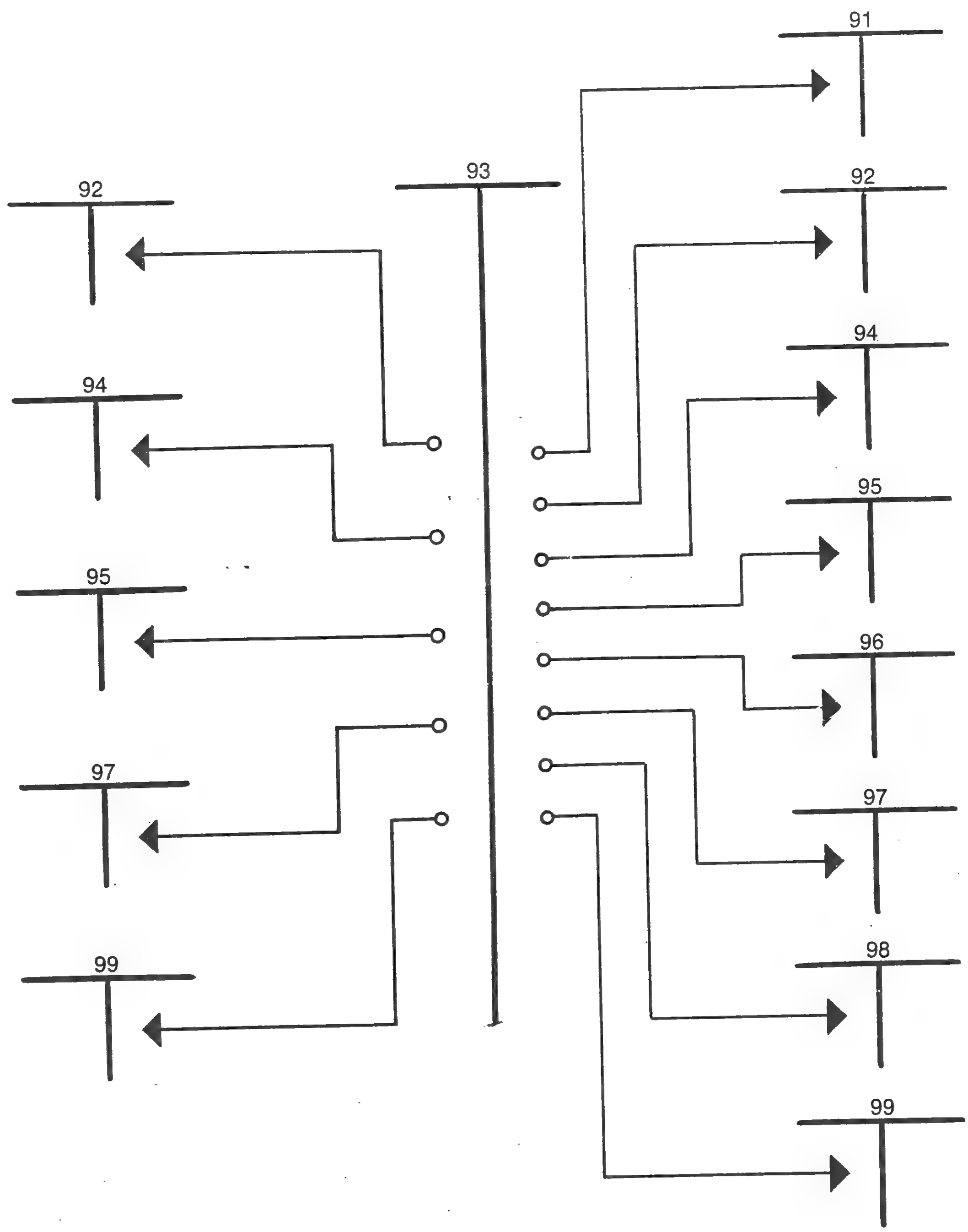


ΔΙΑΓΡΑΜΜΑ ΛΕΙΤΟΥΡΓΙΑΣ ΤΟΥ ΛΟΓ. 92

«Κέντρα (Θέσεις) κόστους»

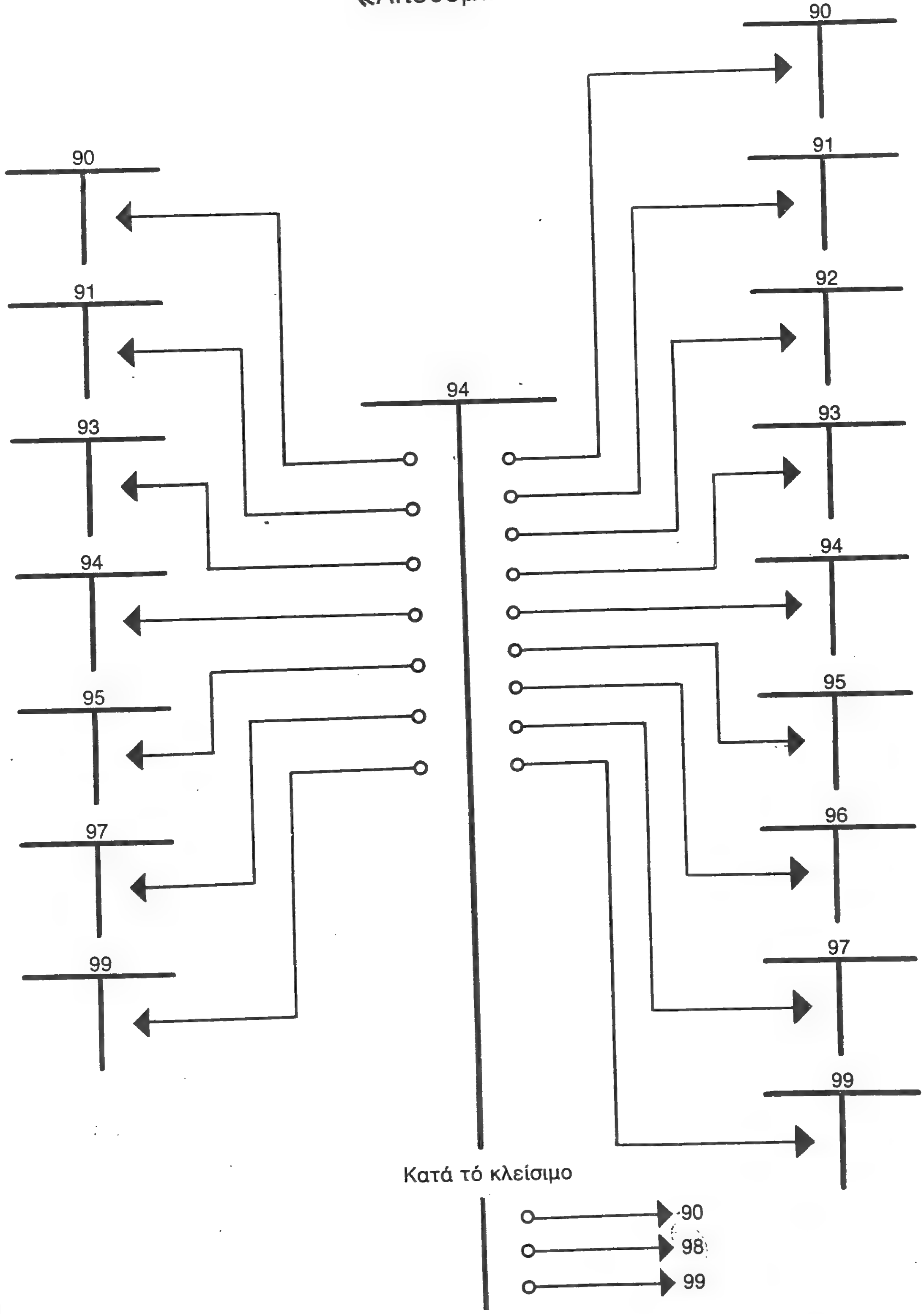


ΔΙΑΓΡΑΜΜΑ ΛΕΙΤΟΥΡΓΙΑΣ ΤΟΥ ΛΟΓ. 93
«Κόστος παραγωγής (παραγωγή σέ εξέλιξη)»



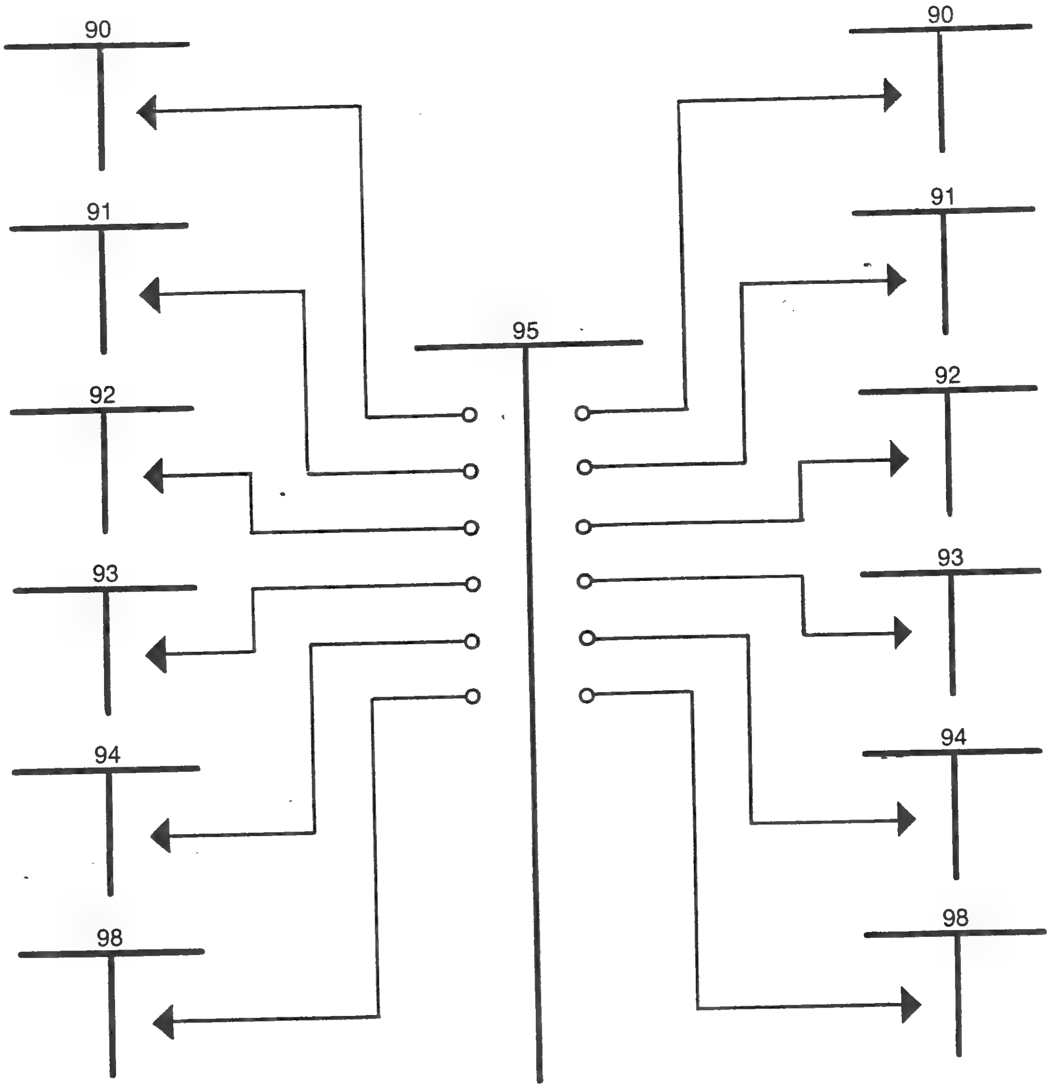
ΔΙΑΓΡΑΜΜΑ ΛΕΙΤΟΥΡΓΙΑΣ ΤΟΥ ΛΟΓ. 94

«Αποθέματα»



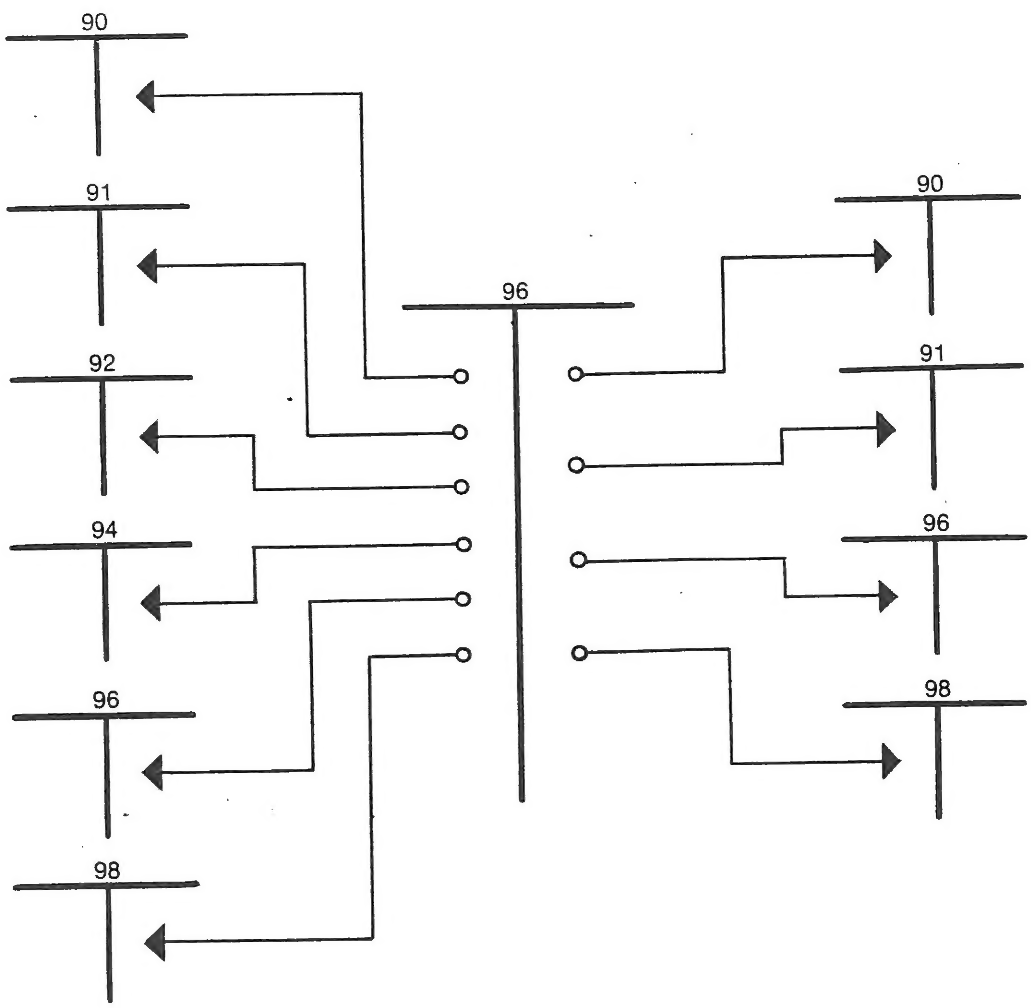
ΔΙΑΓΡΑΜΜΑ ΛΕΙΤΟΥΡΓΙΑΣ ΤΟΥ ΛΟΓ. 95

« Αποκλίσεις από τό πρότυπο κόστος»



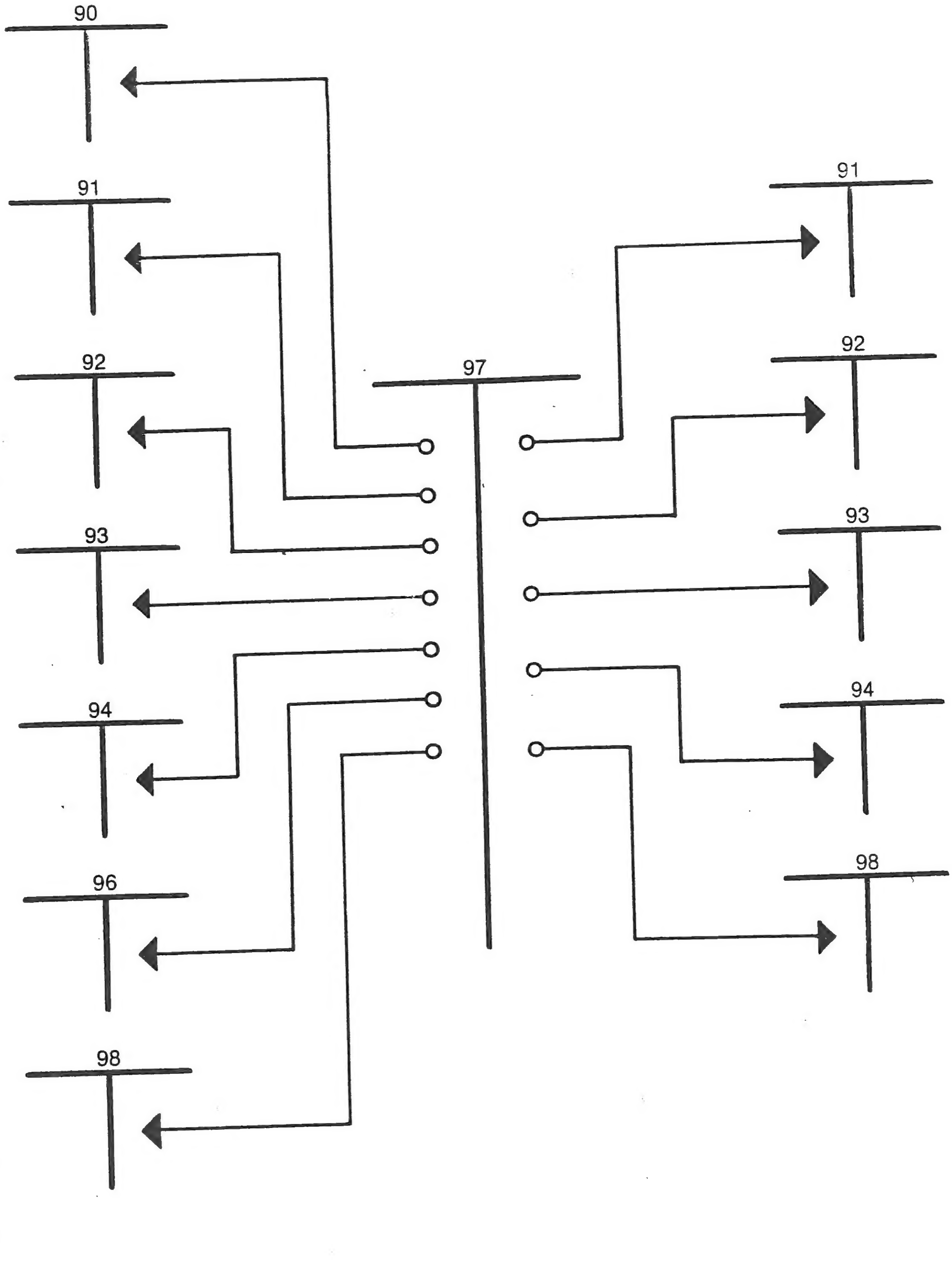
ΔΙΑΓΡΑΜΜΑ ΛΕΙΤΟΥΡΓΙΑΣ ΤΟΥ ΛΟΓ. 96

«Εσοδα–Μικτά αναλυτικά αποτελέσματα»



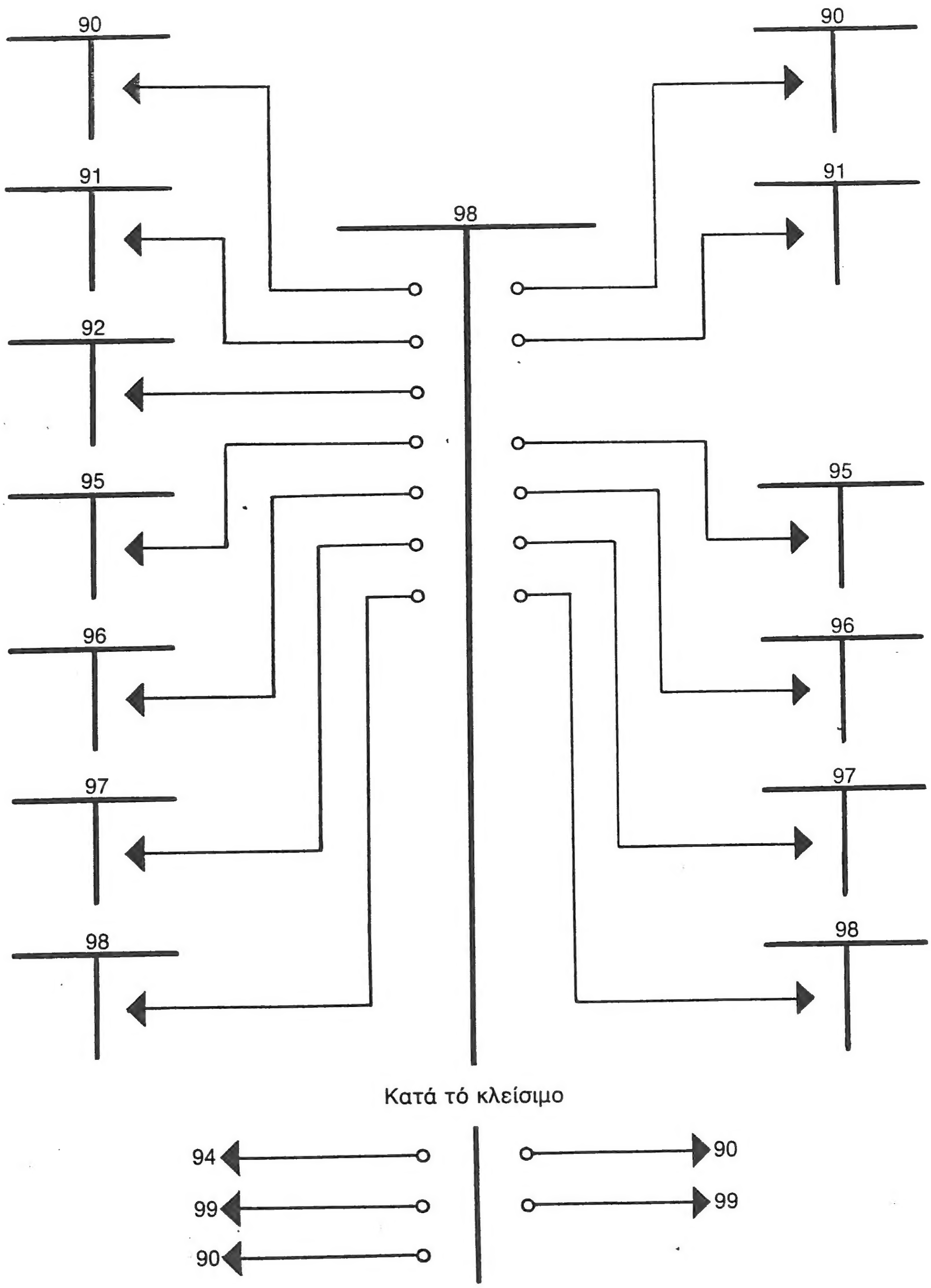
ΔΙΑΓΡΑΜΜΑ ΛΕΙΤΟΥΡΓΙΑΣ ΤΟΥ ΛΟΓ. 97

«Διαφορές ενσωματώσεως και καταλογισμού»



ΔΙΑΓΡΑΜΜΑ ΛΕΙΤΟΥΡΓΙΑΣ ΤΟΥ ΛΟΓ. 98

« Αναλυτικά αποτελέσματα»



ΔΙΑΓΡΑΜΜΑ ΛΕΙΤΟΥΡΓΙΑΣ ΤΟΥ ΛΟΓ. 99

«Έσωτερικές διασυνδέσεις»

